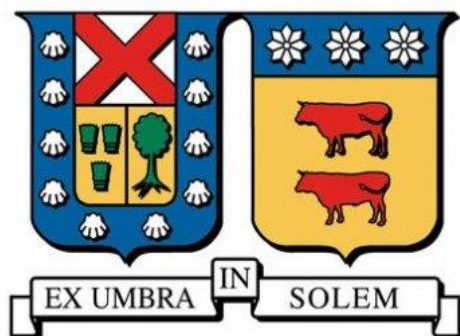




**UNIVERSIDAD TÉCNICA FEDERICO SANTA MARÍA
DEPARTAMENTO DE INDUSTRIAS**

ELEMENTOS CLAVES EN EL CAPITAL PROPIO TRIBUTARIO PARA DETECTAR ANOMALÍAS FISCALES

MEMORIA PARA OPTAR AL TÍTULO DE INGENIERO CIVIL INDUSTRIAL

AUTOR

LUIS FELIPE CATRILEF VALLE

PROFESOR GUÍA

WERNER KRISTJANPOLLER

SANTIAGO DE CHILE, 8 DE OCTUBRE, 2021

Resumen Ejecutivo:

El presente trabajo de título consiste en investigar los elementos que conforman el capital propio tributario (CPT) mediante el análisis de las declaraciones tributarias que presentan las grandes empresas y formular distintas ecuaciones que permiten verificar la correcta declaración del CPT, con el fin de detectar anomalías, que incluso podrían ser representativas de evasión fiscal.

Para el logro de los objetivos se creó una herramienta denominada CPTTEST el cual tiene como finalidad verificar la correcta declaración y comprobación del CPT a través de la información proporcionada por el contribuyente en la declaración de renta anual. Esta herramienta asocia distintas ecuaciones tributarias que dan como resultado un CPT final, conviene enfatizar que esta herramienta sirve tanto para empresas con grandes pérdidas (CPT negativo) como empresas con grandes ganancias (CPT positivo), por lo tanto, es una herramienta de apoyo a la fiscalización y auditoría que está confeccionada para validar y detectar distintos tipos de anomalías tributarias.

Se pretende entregar una herramienta efectiva y económica. Efectiva, debido a que se aplican los conceptos tributarios vigentes, de manera que la formulación de ecuaciones sigue la lógica tributaria. Económica, puesto que no se incurre en elevados costos de servicios informáticos ni acceso a la información contable y tampoco bancaria de los contribuyentes, dado que se utiliza la información existente en el Servicio de Impuestos Internos proporcionada por las propias empresas. El presente estudio busca encontrar indicios de evasión fiscal a través del concepto de capital propio tributario, con el fin de disminuir el elevado nivel de evasión tributaria que afecta nuestro país.

La presente investigación busca ser una herramienta de apoyo al proceso de fiscalización que realiza el Servicio de Impuestos Internos (SII), enfocado en aquellos contribuyentes que presentan diferencias en las declaraciones tributarias asociadas al CPT; como también a las empresas consultoras y demás profesionales independientes dedicados a la auditoría tributaria.

Cabe destacar que en la última operación renta del año tributario 2021, el SII incorporó en la declaración de renta anual el cálculo del CPT mediante un nuevo recuadro denominado la “Razonabilidad del capital propio tributario”, por consiguiente, en esta investigación se presenta una comparación en la determinación del CPT propuesto por el SII frente a la herramienta confeccionada por el autor de esta memoria.

La aplicación del CPTTEST en distintas empresas, ha generado nuevos análisis para detectar anomalías en la información declarada, uno de ellos y muy relevante ha sido la observación de ciertos contribuyentes en que su CPT final cumple con la lógica tributaria y las ecuaciones asociadas, sin embargo, se observa que ciertas partidas poco relevantes o que no tienen asociado un componente tributario definitivo, han aumentado o disminuido de manera exponencial, lo cual es muy llamativo para quién revisa esta información, por este motivo, dentro de los reportes del CPTTEST se agregaron gráficos asociados a la información declarada por los contribuyentes, de manera tal, que a través de la visualización gráfica, es posible detectar anomalías en los códigos registrados del CPT.

Abstract:

This thesis study investigates the elements that constitute the taxable shareholder's equity (CPT- *Capital Propio Tributario*) by means of analyzing tax returns filed by large companies and formulating different equations, which allow verifying the correct declaration of the taxable shareholder's equity, in order to detect anomalies, which could even represent tax evasion.

In order to achieve the above mentioned objectives, a tool called CPTTEST was created. This tool aims at verifying the correct declaration and verification of the CPT through the information provided by the taxpayer in the annual income tax return. CPTTEST tool links different tax equations that result in a final CPT. It must be noted that this tool is useful for both, companies with large losses (negative CPT) and companies with large profits (positive CPT); Therefore, it is a support tool in the process of control and auditing that is made to validate and detect different types of tax anomalies.

CPTTEST is intended to serve as an effective and economical tool. First, it is effective considering the fact that it applies the tax concepts in force, so that the formulation of equations follows the tax logic. Second, it is economic in that it does not incur in high costs of computer services or access to accounting and banking information of taxpayers, since it uses the existing information in the Internal Revenue Service (SII - *Servicio de Impuestos Internos*) provided by the companies themselves. This study seeks to find evidence of tax evasion through the concept of taxable shareholder's equity, in order to reduce the high level of tax evasion that affects our country.

This research study seeks to be a support tool for the auditing process carried out by the Internal Revenue Service (SII), with a focus on those taxpayers who present differences in the tax returns associated to the taxable shareholder's equity as well as on consulting firms and other independent professionals dedicated to tax auditing.

It should be noted that in the last tax declaration process of the tax year 2021, the SII incorporated a new box called Reasonableness of the taxable shareholder's equity for the calculation of the CPT in the annual income tax return. Therefore, this research presents a comparison in the determination of the CPT proposed by the SII against the tool prepared by the author of this report.

The application of the CPTTEST in different companies has generated new analysis systems to detect anomalies in the declared information. A very relevant one has been the observation of certain taxpayers whose final CPT, despite complying with the tax logic and the associated equations, contains items that are either not very relevant, which have anomalously increased or decreased; or that do not have a definitive tax component associated. For this reason, within the CPTTEST reports, graphs associated with the information declared by the taxpayers were added, so that through the graphical display, it is possible to detect abnormalities in the CPT codes recorded.

Glosario:

Acrónimos:

Art: Artículo
AT: Año tributario
BI: Base imponible
CM: Corrección monetaria
CPT: Capital propio tributario
CPTEST: Herramienta creada por el autor para determinar el CPT
CPTI: Capital propio tributario inicial
CPTF: Capital propio tributario final
C/P: Corto plazo
CPF: Capital propio financiero
CTD: Crédito total disponible
DDAN: Diferencia de depreciación normal y acelerada
DJ: Declaración jurada
DJ 1847: Declaración jurada sobre balance de 8 columnas y otros antecedentes
DJ 1926: Declaración jurada sobre base imponible de 1era categoría y datos contables balance
DJ 1948: Declaración jurada sobre retiros, remesas y/o dividendos distribuidos.
IF: Impuestos finales
IGC: Impuesto global complementario
INR: Ingresos no renta
INTO: Intangible, nominal, transitorio y de orden
IPC: Índice de precios al consumidor
IPE: Impuestos finales del ejercicio
IVA: Impuesto al valor agregado
IU: Impuesto único
FUNT: Fondo de utilidades no tributables
FUR: Fondo de utilidades reinvertidas
FUT: Fondo de utilidades tributables
F22: Formulario 22, declaración de renta anual
L/P: Largo plazo
NIIF: Normas internacionales de información financiera
PIB: Producto interno bruto
Pymes: Pequeñas y medianas empresas
SII: Servicio de impuestos internos
LIR: Ley de impuesto a la renta
RAI: Rentas afectas a impuestos
RAP: Registro de rentas atribuidas propias
REX: Rentas exentas e ingresos no renta
RLI: Renta líquida imponible
SAC: Saldos acumulados de créditos
RRE: Registros de rentas empresariales
UF: Unidad de fomento
VIPC: Variación del índice de precios de consumidor
14 A: Régimen general Semi Integrado, a partir del año comercial 2020
14 D Nº 3: Régimen Pro Pyme General, a partir del año comercial 2020
14 D Nº 8: Régimen Pro Pyme Transparente, a partir del año comercial 2020

Tabla de contenidos

1. INTRODUCCIÓN:	7
2. OBJETIVOS:	9
2.1 OBJETIVO GENERAL	9
2.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS	9
2.3 ALCANCES	9
3. MARCO TEÓRICO	10
3.1 RECAUDACIÓN FISCAL EN CHILE	11
3.2 EVASIÓN EN EL IMPUESTO A LA RENTA	13
3.3 CONCEPTO RENTA	17
3.4 CAPITAL PROPIO TRIBUTARIO	17
3.5 RÉGIMEN TRIBUTARIO DE LAS GRANDES EMPRESAS	18
3.6 DECLARACIONES JURADAS DE LAS GRANDES EMPRESAS	19
3.6.1 Declaración Jurada 1847	20
3.6.2 Declaración Jurada 1926	21
3.6.3 Declaración Jurada 1948	21
3.6.4 Brechas de Entrega de Información en las Declaraciones Juradas	21
3.7 DETERMINACIÓN DE CAPITAL PROPIO TRIBUTARIO:	22
3.7.1 Razonabilidad del Capital Propio Tributario	24
3.7.2 Método Principio de Partida Doble Tributario, Capital Efectivo como Elemento Clave	30
3.7.3 Método del Activo	30
3.7.4 El CPT y sus Componentes	31
3.7.5 Método principio de partida doble tributario, Total Activos Tributarios como Elemento Clave	32
3.7.6 Otros Códigos Asociados al CPT en el F22 del AT 2021	33
3.8 DIFERENCIAS DE IMPUESTOS ORIGINADAS POR DIFERENCIAS EN EL CAPITAL PROPIO DECLARADO	38
3.8.1 Art N°3 Transitorio de Ley 20.780	38
3.8.2 Art N°32 Transitorio de Ley 21.210	39
3.9 PROCESO DE FISCALIZACIÓN	41
3.9.1 Procesos Masivos	41
3.9.2 Procesos Selectivos	41
3.9.3 Control del Cumplimiento Tributario	41
3.9.4 Fiscalización del Incumplimiento Tributario	42
3.9.5 Fiscalización a Distancia	42
3.10 DEFINICIÓN Y JUSTIFICACIÓN DEL PROYECTO	43
4 METODOLOGÍA:	44
4.1 DEFINICIÓN DE LA HERRAMIENTA CPTEST	44
4.2 IMPLEMENTACIÓN DE LA HERRAMIENTA CPTEST	46
4.2.1 Información Básica a Ingresar al CPTEST	47
4.2.2 Determinación del CPT Mediante el CPTEST	48
4.2.3 Determinación del CPT Mediante el CPTEST, Versión Optimización Lineal	50
4.2.4 Comparación CPTEST v/s Razonabilidad del SII	52
4.2.5 Reportes del CPTEST:	53
5 RESULTADOS:	55
5.1 CPT DECLARADO CORRECTAMENTE, PÉRDIDA TRIBUTARIA Y APOORTE DE CAPITAL	55
5.2 CPT DECLARADO CON INCONSISTENCIAS, OTRAS PARTIDAS AGREGADAS EN EXCESO	59
5.3 CPT DECLARADO CON INCONSISTENCIAS, AUSENCIA DEL CPT INICIAL Y CAPITAL APORTADO REAJUSTADO	64
5.4 CPT DECLARADO CON INCONSISTENCIAS, OTRAS PARTIDAS DEDUCIDAS EN EXCESO	69
5.5 CPT DECLARADO CON INCONSISTENCIAS, AUSENCIA DEL CAPITAL APORTADO REAJUSTADO Y DE LA PARTIDA REX	73
6 RECOMENDACIONES:	77
7 CONCLUSIONES:	79
8 BIBLIOGRAFÍA:	81

9	ANEXOS:.....	90
	ANEXO 1. DECLARACIÓN JURADA 1847 DEL AT 2021.....	90
	ANEXO 2. DECLARACIÓN JURADA 1926 DEL AT 2021.....	90
	ANEXO 3. DECLARACIÓN JURADA ANUAL 1948 DEL AT 2021A.	91
	ANEXO 4. DECLARACIÓN JURADA ANUAL 1948 DEL AT 2021B.	92
	ANEXO 5. DECLARACIÓN JURADA ANUAL 1948 DEL AT 2021C.	93
	ANEXO 6. FACTOR DE CORRECCIÓN MONETARIA DEL AT 2021.....	93

1. Introducción:

El elevado nivel de evasión fiscal ha sido un problema que ha afectado a las administraciones tributarias de países desarrollados, como aquellos en vías de desarrollo, generando una dificultad en la aplicación de distintas políticas fiscales de manera efectiva y coherente por parte del estado, de ahí el interés de reducir los niveles de evasión fiscal en el país. Cabe destacar, que existen diferentes instrumentos para reducir la evasión fiscal los cuales se pueden clasificar; 1) Los que aumentan la efectividad de fiscalización: están asociados a la recolección, manejo y análisis de la información, en cuyo caso el objetivo es no afectar la privacidad de los contribuyentes y seleccionar diferentes casos para fiscalizar de manera eficiente. 2) Los que buscan la colaboración del contribuyente: Apuntan a que la colaboración del contribuyente aumenta cuando existe calidad y simplicidad en los servicios ofrecidos por la institución responsable en administrar el sistema de tributos.

En Chile, el Servicio de Impuestos Internos (SII) es la entidad encargada no solo de la recaudación de los impuestos, sino también de la fiscalización de todas las operaciones relacionadas con esta, de modo que cada persona o empresa según corresponda a su capacidad contributiva tiene el deber de declarar y pagar sus impuestos de forma anual en base a sus rentas, gastos y patrimonio por medio de los denominados impuestos directos.

Por otro lado, un concepto fundamental en el actual sistema tributario chileno es el Capital Propio Tributario (CPT). ¿Por qué el CPT es tan importante para el sistema tributario? porque “el CPT se conecta con el concepto de renta definido en la Ley de la Renta (LIR), que reconoce a los incrementos patrimoniales como utilidades susceptibles de tributación” (Catrilef, 2021, p.1). Por ende, una variación positiva del CPT de un año a otro debería, inicialmente ser susceptible del pago de impuestos, he ahí la importancia del CPT.

La investigación de esta problemática se realizó por el interés de conocer el elevado nivel de evasión fiscal de las grandes empresas en Chile, la relación existente entre la evasión fiscal y las tasas impositivas y conocer la labor que realiza el SII para enfrentar la evasión tributaria a través de su departamento de fiscalización. En el plano más técnico, esta tesis se realizó, por el interés de conocer la lógica tributaria del CPT que deben determinar las grandes empresas de este país y entregar una herramienta tributaria que podría ser un aporte para los profesionales del área tributaria.

En el marco de la metodología empleada. En una primera etapa, se investigaron los elementos claves en el CPT, con el fin de conocer las distintas metodologías de determinación del CPT, se identificaron los códigos asociados al CPT en las declaraciones tributarias anuales de las grandes empresas. En una segunda etapa, se realizó la confección de una herramienta tributaria denominada por el autor de esta investigación como CPTTEST, el cual busca verificar la correcta declaración del CPT, mediante el ingreso de distintos valores asociados a la declaración de renta anual presentada por los grandes contribuyentes.

En una tercera etapa, la herramienta CPTTEST, genera una serie de reportes que permiten concluir el estado de declaración del CPT de cada contribuyente en estudio.

Ante lo anterior, la presente investigación busca analizar los elementos claves que conforman el CPT, mediante el estudio de los formularios de declaraciones tributarias que deben presentar los grandes contribuyentes y formular distintas ecuaciones que permitan cumplir la lógica tributaria del CPT, con el objeto de detectar anomalías fiscales, que incluso podrían ser representativas de evasión fiscal. Este instrumento se podría clasificar como herramienta que aumenta la efectividad de fiscalización, dado que no afecta la privacidad del contribuyente.

En consecuencia, surgen las siguientes interrogantes ¿Es posible construir una nueva herramienta que detecta inconsistencias en el CPT declarado por los contribuyentes? y en base a esto, ¿Es posible aumentar la efectividad de fiscalización mediante este instrumento?

Con relación a la distribución de los capítulos de la investigación, se presentan de la siguiente forma:

En el capítulo 1, se presenta la introducción al problema y se plantean algunas interrogantes que serán respondidas en el capítulo final.

En el capítulo 2, se presenta el objetivo general, los objetivos específicos y el alcance de la memoria con el fin de establecer ciertos parámetros en la investigación.

En el capítulo 3, se plantea el marco teórico en el cual se presentan distintos estudios acerca de la evasión fiscal en Chile, se definen algunos conceptos relevantes como la renta y el capital propio tributario, los regímenes tributarios de las grandes empresas, se analizan las declaraciones juradas asociadas a los grandes contribuyentes, se exponen las distintas metodologías del capital propio tributario, se analizan los artículos transitorios en que el legislador manifiesta el procedimiento que deben seguir las empresas que presentan diferencias de impuestos originadas por diferencias en el CPT, se exponen los distintos procesos de fiscalización.

En el capítulo 4, se presenta la metodología en que se da a conocer la herramienta CPTEST, se expone su confección y las distintas planillas que la componen.

En el capítulo 5, se exponen los distintos casos que arroja la herramienta tributaria CPTEST, con el fin de analizar situaciones en que el CPT está bien declarado, y otros casos en que el CPT presenta inconsistencias en su declaración.

En el capítulo 6, se presentan ciertas recomendaciones, con relación al uso de la herramienta CPTEST y los documentos que se les debería solicitar a los contribuyentes que presentan inconsistencias en la declaración del CPT.

En el capítulo 7, se exponen las conclusiones de la presente investigación en base a los resultados obtenidos, se plantean algunas sugerencias para los profesionales del área tributaria y para los fiscalizadores del SII.

En el capítulo 8, se presenta la bibliografía de la investigación, cabe destacar, que se recurrió a la información publicada por el SII a través de su página web, además, se estudió a través de distintos libros y artículos sobre la tributación en Chile.

Finalmente, en el capítulo 9, se presentan los anexos de la presente investigación.

2. Objetivos

2.1 Objetivo General

Analizar los elementos claves que conforman el capital propio tributario, mediante la investigación de los códigos asociados en los formularios de declaraciones tributarias que deben presentar las grandes empresas y formular distintas ecuaciones que permitan cumplir la lógica tributaria, con el fin de detectar anomalías fiscales, que incluso podrían ser representativas de evasión fiscal.

2.2 Objetivos Específicos

1. Investigar los elementos claves que conforman el Capital Propio Tributario.
2. Identificar las declaraciones juradas que deben presentar las grandes empresas con información asociada al capital propio tributario.
3. Analizar los códigos asociados al Capital Propio Tributario en las declaraciones juradas de las grandes empresas y en el formulario declaración de renta, con el fin de verificar la consistencia lógica tributaria de dicha información.
4. Formular ecuaciones que permitan cumplir la lógica tributaria del capital propio tributario.
5. Confeccionar una herramienta tributaria que determine inconsistencias en el capital propio tributario.
6. Presentar distintos escenarios con la herramienta tributaria en estudio.

2.3 Alcances

Para efectos del análisis de la variación de los ingresos tributarios, tales como el impuesto a la renta, impuesto al valor agregado, aproximación a la evasión fiscal, entre otros, se consideran los datos de los últimos 5 años, con el fin de presentar información actualizada.

En el caso particular del estudio del CPT, se considera la información desde su creación, es decir, desde la publicación de la ley de la renta en el año 1974, hasta la fecha.

En términos generales, no se profundiza en el estudio de la contabilidad, puesto que la presente investigación no es una tesis de contabilidad, ni pretende ser un instructivo para confeccionar una declaración de renta, más bien, se pretende entregar una herramienta para fiscalizar y/o revisar la declaración de renta enfocado en el estudio de los códigos tributarios asociados al CPT.

Cabe destacar que la presente investigación reúne información enfocada en los grandes contribuyentes que tributan en Chile, por lo tanto no se consideran a las pymes en este estudio.

Los datos correspondientes a los cinco casos que se plantean en los resultados, son efectivamente de empresas reales, sin embargo, se aplican algunos ajustes en sus valores, debido a que dicha información es de absoluta confidencialidad.

3. Marco Teórico

La investigación de los elementos claves en el CPT para detectar anomalías fiscales, implica recopilar información detallada acerca de circulares y/o normativa vigente, por otro lado, confeccionar una herramienta que permita seguir la lógica tributaria del CPT requiere de análisis de fórmulas tributarias, declaraciones juradas, entre otros. A partir de este estudio, se pueden encontrar relaciones entre los distintos códigos tributarios y usarlos para confeccionar ecuaciones que sirvan para verificar la correcta declaración del CPT en los grandes contribuyentes del país.

En la actualidad, el SII utiliza diversas herramientas para detectar anomalías fiscales y por consiguiente evitar la evasión fiscal, entre estas herramientas están las que aumentan la efectividad de fiscalización y están asociadas a la recolección y manejo de información que proporcionan los contribuyentes en sus declaraciones tributarias, la presente investigación apunta a ser un instrumento que permita apoyar la fiscalización de SII para detectar diferencias en el CPT declarado por los grandes contribuyentes de Chile.

Es preciso señalar que existe una relación en el concepto de renta y el CPT, dado que los aumentos en el CPT son incrementos patrimoniales y según la LIR los incrementos de patrimonio son constitutivos de renta y por ende están gravados.

Por lo tanto, surge la pregunta ¿Por qué es tan relevante el estudio del CPT? Porque a partir de las diferencias que se detecten en el CPT declarado por los grandes contribuyentes, se podría detectar indicios de evasión fiscal, por ende, se podría aplicar una fiscalización dirigida a dichos contribuyentes lo que traería consigo, una mayor recaudación de ingresos fiscales para el país.

En este capítulo, se describe la importancia de la recaudación tributaria para el gobierno, las estadísticas de la evasión del impuesto a la renta, el concepto de renta, el CPT definido por la ley, el régimen tributario en el cuál están acogidas las grandes empresas y las condiciones que deben cumplir para ser catalogados como grandes contribuyentes, las declaraciones juradas de las grandes empresas, las distintas metodologías para determinar el CPT, las diferencias de impuestos originadas por diferencias en el CPT, el proceso de fiscalización en Chile y finalmente la definición y justificación de la presente investigación.

3.1 Recaudación Fiscal en Chile

El actual sistema tributario chileno es el resultado de una serie de reformas profundas en su estructura que se orientaron a corregir las ineficiencias que contenía el sistema anterior, el cual distorsionaba las decisiones de los agentes económicos y no permitía generar los recursos suficientes para cubrir las demandas sociales. En Chile, los ingresos tributarios constituyen la principal fuente de financiamiento del gasto público, a continuación se presenta la figura 1 que confirma lo dicho.

PARTICIPACIÓN PORCENTUAL DE LOS DISTINTOS COMPONENTES DE LOS INGRESOS DEL GOBIERNO GENERAL

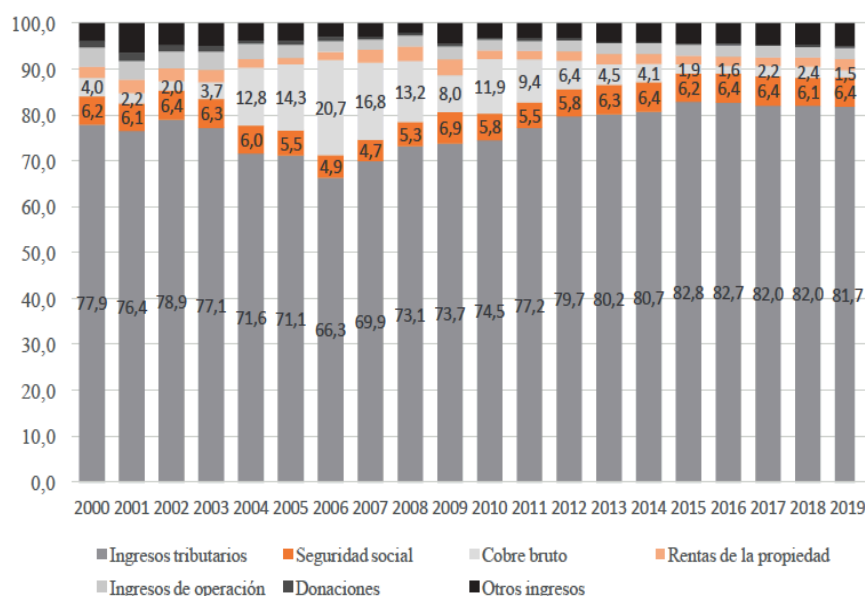


Figura 1: Representa la participación porcentual de los distintos componentes de los ingresos del gobierno general entre los años 2000 y 2019 en Chile. (Fuente: Michael Jorratt & Ricardo Martner en su artículo *Justicia fiscal para Chile, 2020a*, p5).

En la figura 1 se muestra que en el período 2000-2019 los ingresos tributarios fluctuaron entre un 77,9% y 81,7% del total de ingresos del fisco, además, es posible observar que se ha producido un aumento sostenido en la participación porcentual de los ingresos tributarios desde el año 2006 en adelante, por este motivo, los esfuerzos por conseguir una mayor recaudación fiscal deberían apuntar netamente a los ingresos tributarios.

Durante el año 2019, los ingresos tributarios netos, representaron alrededor de un 81% de los ingresos del gobierno, alcanzando los \$32,3 billones de pesos. Las cifras asociadas a los ingresos tributarios netos se explican en la figura 2.

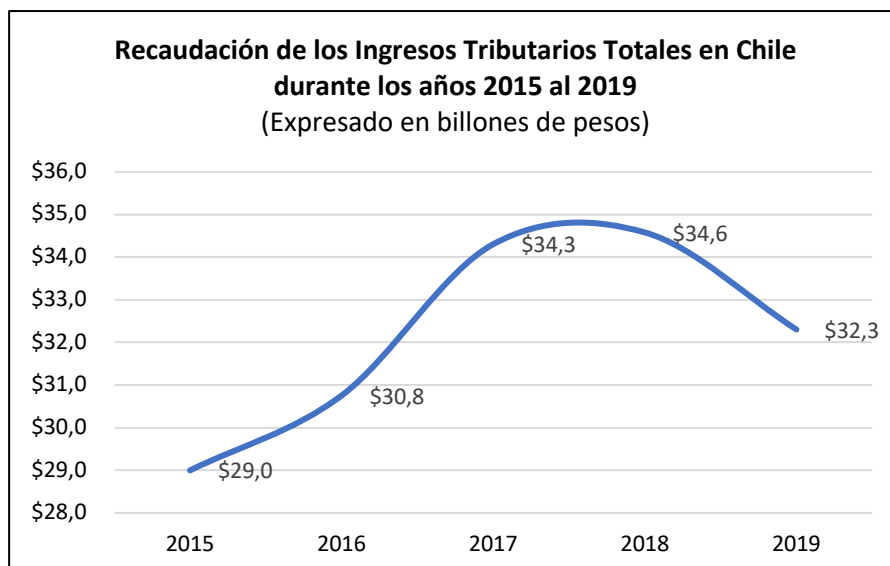


Figura 2: Representa la recaudación de ingresos tributarios totales en Chile entre los años 2015 y 2019. (Fuente: Esquema realizado por el autor para fines académicos con base en la información proporcionada por la Subdirección de Gestión Estratégica y Estudios Tributarios, 2021a).

Luego, es posible observar que la recaudación fiscal durante el año 2019 disminuyó respecto al 2018, puesto que durante ese año, el país enfrentó diversos problemas políticos, sociales y económicos, generando graves consecuencias en la actividad económica del país, y por consiguiente, la recaudación fiscal fue menor a la esperada.

Hasta ahora, no se han publicado los datos de la recaudación tributaria del año comercial 2020, lo que supone una recaudación aún menor a los \$32,3 billones de pesos recaudados en el 2019, puesto que además de soportar la crisis social, se tuvo que lidiar con la crisis sanitaria, lo que contrajo en gran medida la economía mundial y nacional. Sin embargo, la tendencia a largo plazo debería ser positiva, es decir, recuperar los niveles de recaudación tributaria obtenidos durante los últimos dos años (2019-2020), debido a la reactivación económica, cambios en la política chilena y por sobre todas las cosas, mejoras en las herramientas tecnológicas del SII y de fiscalización, que permitirán reducir la evasión fiscal.

Cabe destacar, que la estructura tributaria chilena exhibe una gran preponderancia en los impuestos al consumo y el impuesto a la renta. Estos dos tipos de impuestos son los que generan mayores ingresos en las arcas públicas. Las cifras asociadas a la recaudación de los principales impuestos en Chile se presentan en la figura 3.

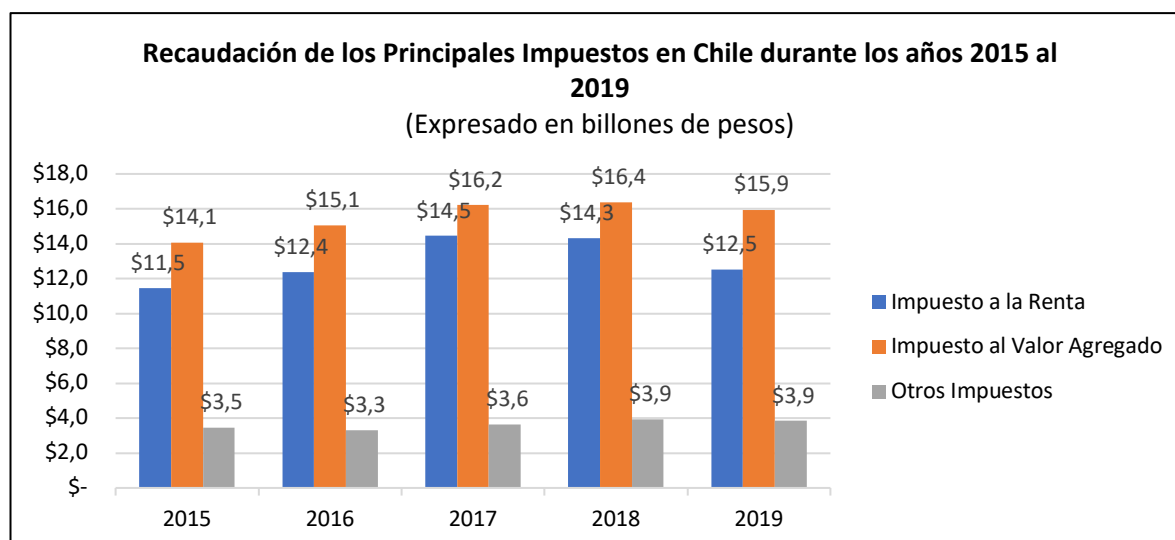


Figura 3: Representa la recaudación de los principales impuestos en Chile entre los años 2015 y 2019. (Fuente: Esquema realizado por el autor para fines académicos con base en la información proporcionada por la Subdirección de Gestión Estratégica y Estudios Tributarios, 2021b).

De la figura 3, se observa que en el año 2019, el impuesto a la renta representó el 38,8% de la recaudación fiscal, aportando un total de \$12,5 billones de pesos, sin embargo, al comparar la recaudación del impuesto a la renta del año 2019 con respecto al año 2018 se ve una disminución de un 12,5%, mientras que al comparar la recaudación del impuesto al valor agregado del año 2019 con respecto al año 2018 se ve una disminución de un 3%, por este motivo se vuelve de suma importancia analizar la evasión fiscal en el impuesto a la renta.

Según la última cuenta pública, “el SII comunicó que posee un sistema de inteligencia de negocios y minería de datos, el cual monitorea el comportamiento de los contribuyentes y lleva a cabo un análisis predictivo para detectar patrones de comportamiento” (Subdirección de Gestión Estratégica y Estudios Tributarios, 2021c, p8). El uso intensivo de herramientas analíticas permite combatir la evasión fiscal, sin embargo, según las estimaciones recientes del ex director del SII, Michael Jorratt, “la evasión fiscal en el impuesto a la renta durante el año 2018 representó un 4,5% del PIB, monto que asciende a más de \$ 8.679 mil millones de pesos” (Jorratt & Martner, 2020b, p18).

3.2 Evasión en el Impuesto a la Renta

Evasión: “Acción que se produce cuando un contribuyente deja de cumplir con su declaración y pago de un impuesto según lo que señala la ley. Esta acción puede ser involuntaria (debido a ignorancia, error o distinta interpretación de la buena fe de la ley) o culposa (ánimo preconcebido de burlar la norma legal, utilizando cualquier medio que la ley prohíbe y sanciona)”. (Subdirección de Gestión Estratégica y Estudios Tributarios, 2021d)

No cabe duda de que, dentro de todos los gravámenes que conforman la estructura tributaria de un país, el impuesto a la renta es el más indicado para lograr un resultado final progresivo. Ello se debe a la posibilidad de gravar a cada persona en función de su capacidad de pago lo que asegura una estructura progresiva. Pero también por la magnitud de los recursos que se pueden recaudar con este gravamen, lo que permite una buena capacidad redistributiva. “Es importante considerar que lograr una mayor capacidad redistributiva y recaudadora del impuesto a la renta no pasa necesariamente por

elevar las tasas impositivas, sino más bien por asegurar que las ganancias paguen las tasas que corresponda. Para ello es fundamental reducir al mínimo posible la evasión tributaria” (Jorratt & Martner, 2020c, p15).

Michel Jorratt y Ricardo Martner en el artículo Justicia fiscal para Chile elaboraron un estudio en que presentaron una aproximación a la magnitud del incumplimiento en el impuesto de primera categoría entre los años 2013 y 2018, las cifras asociadas a la evasión de este impuesto se presentan en la tabla 1.

Aproximación a la evasión en el impuesto de primera categoría, en base a cuentas nacionales. (Cifras en miles de millones de pesos de cada año)						
	2013	2014	2015	2016	2017	2018
+ Excedente de explotación bruto	70.218	75.684	80.616	85.215	90.272	94.844
+ Intereses netos	2.189	3.147	2.366	1.807	1.742	2.590
- Excedente de explotación propiedad de vivienda y sector público	- 7.918	- 8.567	- 9.573	- 10.553	- 11.586	- 12.173
- Honorarios	- 4.285	- 4.555	- 4.642	- 4.959	- 5.204	- 5.265
- Consumo capital fijo	- 10.211	- 11.011	- 11.687	- 12.268	- 12.933	- 13.624
= Base Imponible potencial	49.993	54.698	57.080	59.242	62.291	66.372
X Tasa impuesto de primera categoría (%)	20,0	21,0	22,5	24,0	25,4	26,6
= Recaudación potencial	9.999	11.487	12.843	14.218	15.822	17.655
- Recaudación efectiva	- 5.328	- 6.101	- 6.417	- 6.721	- 7.854	- 8.976
= Evasión (miles de millones de pesos)	4.671	5.386	6.426	7.497	7.968	8.679
= Evasión (% del PIB)	3,4	3,6	4,0	4,4	4,4	4,5
Tasa de evasión (%)	46,7	46,9	50,0	52,7	50,3	49,1
Tasa de impuesto efectiva (recaudación / base potencial)	10,7	11,2	11,2	11,3	12,6	13,5

Tabla 1: Representa la aproximación a la evasión en el impuesto de primera categoría.
(Fuente: Esquema realizado por el autor para fines académicos con base en la información proporcionada por Michael Jorratt & Ricardo Martner en su artículo Justicia fiscal para Chile, 2020d).

Respecto a la cuantía de recursos fiscales perdidos, estos han ido aumentando desde un 3,4% a un 4,5% del PIB. El incremento se explica porque la tasa nominal del impuesto ha subido desde 20% a 27% por lo que la misma base imponible evadida representa una mayor pérdida de recaudación en 2018 que en 2013.

A continuación se presenta la tabla 2, en que se da a conocer la variación porcentual de los datos obtenidos desde la tabla 1.

Variación porcentual entre el año 2013 y 2018	
Base Imponible Potencial	33%
Tasa Impuesto de Primera Categoría	33%
Recaudacion Efectiva	68%
Evasión	86%
Evasión % PIB	32%

Tabla 2: Representa la variación porcentual entre el año 2013 y 2018 de los datos obtenidos de la tabla 1. (Fuente: Esquema realizado por el autor para fines académicos con base en la tabla 1, 2021a).

Luego, es posible observar que la tasa de impuesto de primera categoría se incrementó en un 33% entre el 2013 y 2018, sin embargo, la evasión aumentó un 86% respectivamente; además, la recaudación efectiva se incrementó en el mismo período en un 68% dada principalmente por el incremento en la tasa impositiva, pero la evasión se incrementó en un 86% por lo que en términos proporcionales, un aumento en las tasas impositivas genera un incremento en la recaudación, pero al mismo tiempo genera mayor evasión del impuesto de primera categoría, en consecuencia, tomar medidas políticas tales como aumentar la tasa del impuesto a la renta, genera en ciertos contribuyentes mayores incentivos a evadir dicho tributo, de manera que los esfuerzos deberían enfocarse en controlar de manera más efectiva la evasión fiscal en vez de aumentar las tasas impositivas. Por este motivo, el SII debería potenciar el área de fiscalización e informática para desarrollar nuevas técnicas de fiscalización, metodologías o herramientas de información que le permitan recaudar mayores ingresos a los previstos.

Por otro lado, según las estimaciones de la tabla 1, se puede apreciar que la tasa de incumplimiento en el impuesto de primera categoría ha oscilado en torno al 50% en el período 2013-2018.

Respecto de la conclusión anterior del estudio de Jorratt, si se considera que a partir del año 2005 al año 2018, el impuesto de 1ª categoría aumento desde el 17% al 27% ¿a cuánto ascendería la evasión tributaria en dicho periodo?, interrogante que se responde en la figura 4 que muestra la tasa de evasión en el impuesto a la renta versus la tasa del impuesto a la renta en el periodo 2005-2018.

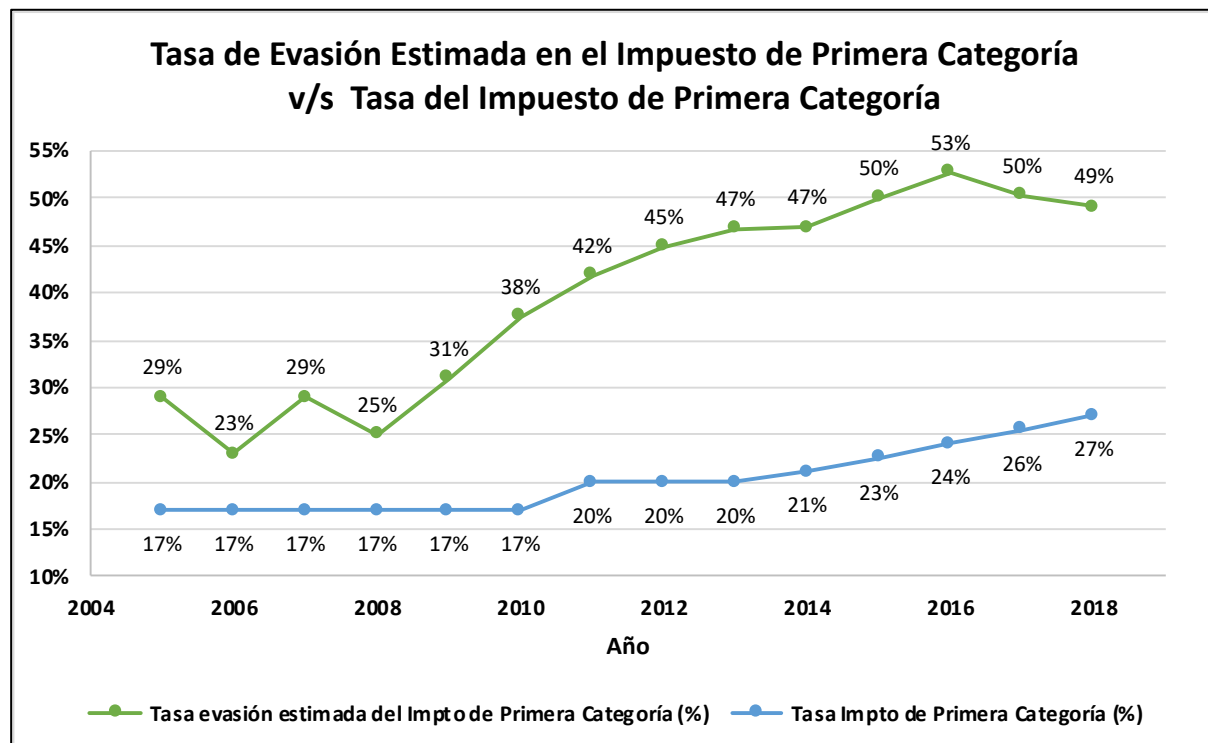


Figura 4: Representa el comportamiento de la tasa de evasión el impuesto de primera categoría versus la tasa de impuesto de primera categoría, durante el periodo 2005-2018. (Fuente: Esquema realizado por el autor para fines académicos con base en la información proporcionada por; la

Subdirección de Gestión Estratégica y Estudios Tributarios por el SII, 2012a, y por Michael Jorratt & Ricardo Martner en su artículo Justicia fiscal para Chile, 2020e, p18).

Según las estimaciones de la figura 4, se puede apreciar que existe una correlación positiva entre la tasa de impuesto de primera categoría y la tasa de evasión en el impuesto de primera categoría, reiterando las conclusiones anteriores, un aumento de tasas impositivas genera mayores niveles de evasión tributaria en el país.

Con relación a la recaudación y la evasión durante los años 2005-2018, existe un estudio realizado por la subdirección de estudios del SII, en que se calcula la recaudación potencial del impuesto, considerando como base teórica agregada el excedente de explotación de la cuenta nacional, el cual debe ser apropiadamente corregido para reflejar las diferencias entre este concepto macroeconómico y la renta líquida imponible de primera categoría.

A continuación se presenta la figura 5 que muestra la recaudación teórica versus la evasión estimada en el periodo 2005-2018 en base a los estudios realizados por la subdirección de estudios del SII.

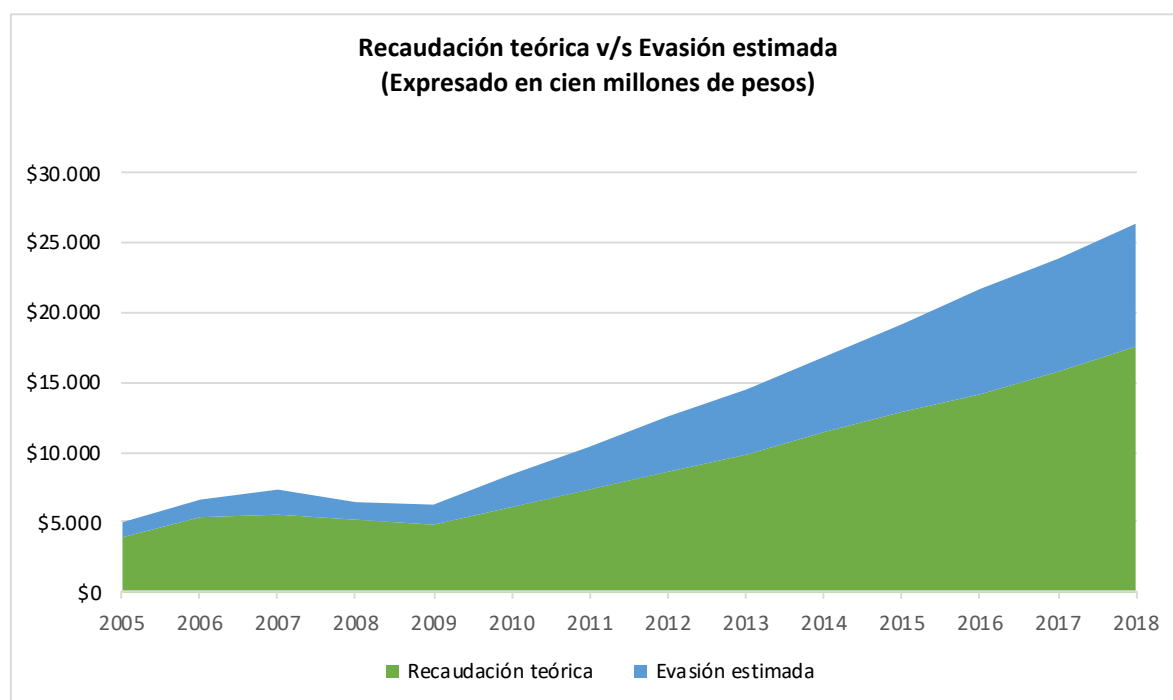


Figura 5: Representa el comportamiento de la recaudación en el impuesto a la renta versus la evasión estimada en el impuesto a la renta durante el periodo 2005-2018. (Fuente: Esquema realizado por el autor para fines académicos con base en la información proporcionada por; la Subdirección de Gestión Estratégica y Estudios Tributarios por el SII, 2012b, y por Michael Jorratt & Ricardo Martner en su artículo Justicia fiscal para Chile, 2020f, p18).

Respecto de la figura 5, se puede deducir que los primeros años 2005 al 2009 existió una baja evasión en el impuesto a la renta, se puede deber a varios factores, primero debido a bajas tasas impositivas lo que genera mayor dinamismo en la economía e incentivo a la inversión, en segundo lugar durante dicho periodo coincide con la fase final del plan Lucha contra la evasión correspondiente a la ley 19.328 que duró entre los años 2001 y 2005 y que tenía como fin, mayor recaudación en los años en cuestión.

Luego desde el año 2010 en adelante se observa un crecimiento sostenido en la evasión, cabe destacar que a partir del año 2011 se sube el impuesto a la renta desde un 17% a 20% de manera transitoria para paliar los efectos del terremoto del 2010, se suponía que dicho impuesto duraría dos años en 20% (2011 y 2012) y en el año 2013 el impuesto a la renta volvería a ser un 17%, sin embargo, en el año 2013 mantuvieron el impuesto en 20% y a partir de los años siguientes en vez de disminuirlo como habían prometido, aumentaron el impuesto a la renta hasta llegar a un 27%. En la actualidad, se habla de aumentar el impuesto de las grandes empresas a un 30% de forma transitoria para paliar los efectos de la crisis sanitaria que generó el covid-19, pero dados los análisis realizados de las figuras anteriores, no cabe duda, que si no se logra una buena herramienta de fiscalización, la evasión fiscal aumentará a niveles no antes vistos.

3.3 Concepto Renta

Según el artículo 2º n°1 de la Ley de Impuesto a la Renta (LIR), se define la renta, en los siguientes conceptos “Por renta, los ingresos que constituyen utilidades o beneficios que rinda una cosa o actividad y todos los beneficios, utilidades e incrementos de patrimonio que se perciban o devenguen, cualquiera que sea su naturaleza, origen o denominación” (Ley 824, 1974a).

De lo anterior se desprende, que los incrementos patrimoniales generados en operaciones económicas que desarrollan los contribuyentes representan una utilidad tributable que debería afectarse con impuesto renta. No confundir con los incrementos de patrimonio generados por aportes de capital efectuados por los propietarios, los cuales, para la empresa o entidad, no representan utilidades afectas a impuesto.

Como puede apreciarse, la renta constituye el elemento central sobre el cual se aplicará un impuesto, además, forma parte de otro concepto más grande el patrimonio dado que las rentas o utilidades representan un incremento en el patrimonio de una persona o empresa.

3.4 Capital Propio Tributario

En términos conceptuales, el CPT representa la riqueza que ha acumulado la empresa en el desarrollo de sus actividades o las pérdidas que ha experimentado, en ambos casos incluyendo los aportes y disminuciones de capital de los propietarios.

El origen del CPT, se remonta desde la publicación de la LIR en el año 1974 (artículo 1º del DL 824 de 31.12.1974), y estableció por Capital Propio: “La diferencia entre el activo y el pasivo exigible a la fecha de iniciación del ejercicio comercial, debiendo rebajarse previamente los valores intangibles, nominales, transitorios y de orden y otros que determine la dirección nacional, que no representen inversiones efectivas” (Ley 824, 1974b).

Cabe destacar que durante la década de 1970, Chile sufrió un fuerte colapso económico lo que generó una inflación de tres dígitos, por lo que fue necesario reconocer el efecto inflacionario en los bienes de las empresas de la época, por consiguiente, surgió la aplicación de la corrección monetaria que tenía por objeto disminuir y reconocer los efectos inflacionarios en los estados financieros de las empresas y dentro de las partidas a corregir se incorporó el CPT, a continuación se presenta el procedimiento para reajustar el CPT según el art 41º del decreto ley 824.

“El capital propio tributario inicial del ejercicio se reajustará de acuerdo con el porcentaje de variación experimentada por el índice de precios al consumidor en el período comprendido entre el último día

del segundo mes anterior al de la iniciación del ejercicio y el último día del mes anterior al del balance” (Ley 824, 1974c).

“Los aumentos del capital propio tributario ocurridos en el ejercicio se reajustarán de acuerdo con el porcentaje de variación experimentada por el índice mencionado en el periodo comprendido entre el último día del mes anterior al del aumento y el último día del mes anterior al del balance” (Ley 824, 1974d).

“Las disminuciones de capital propio ocurridas en el ejercicio se reajustarán de acuerdo con el porcentaje de variación que haya experimentado el citado índice en el periodo comprendido entre el último día del mes anterior al del retiro y el último día del mes anterior al del balance” (Ley 824, 1974e).

“Los retiros personales del empresario o socio, los dividendos repartidos por sociedades anónimas y toda cantidad que se invierta en bienes o derechos que la ley excluya del capital propio, se considerarán en todo caso disminuciones de capital y se reajustarán en la forma indicada anteriormente” (Ley 824, 1974f).

Cabe destacar que a partir del año 2017 el CPT tomó mayor protagonismo en el sistema tributario, debido a que su confección sirvió para el cálculo de las rentas afectas a impuestos, base para el impuesto de término de giro, transformaciones, fusiones, divisiones, entre otras aplicaciones, por este motivo fue necesario que el SII definiera el concepto de CPT debido a su notable relevancia y aplicación en el mundo tributario.

En la última reforma tributaria, se publicó la ley 21.210 con la finalidad de modernizar la legislación tributaria y en este proyecto de ley se definió el CPT de la siguiente forma: “Es el conjunto de bienes, derechos y obligaciones, a valores tributarios, que posee una empresa. Dicho capital propio se determinará restando al total de activos que representan una inversión efectiva de la empresa, el pasivo exigible, ambos a valores tributarios. Para la determinación del capital propio tributario deberán considerarse los activos y pasivos valorados conforme a lo señalado en el artículo 41, cuando corresponda aplicar dicha norma” (Ley 21.210, 2020a).

A pesar de haber diferentes definiciones del CPT, la forma más simple para entender el CPT se puede describir como el capital propio inicial de la empresa más el reajuste inflacionario más/menos las variaciones patrimoniales que haya tenido la empresa.

3.5 Régimen Tributario de las Grandes Empresas

El régimen tributario de las grandes empresas en Chile es el Régimen General Semi Integrado, en la actualidad, no existen requisitos para acogerse a este régimen, pueden optar todos los contribuyentes, sin embargo, aquellas pymes que sobrepasan ciertos niveles de facturación quedan automáticamente inscritos en este tipo de tributación.

Aquellas empresas que en promedio sus ingresos brutos en los últimos tres años exceden dos veces los 75.000 UF se acogerán al Régimen General Semi Integrado, o bien, que en un año comercial excedan las 85.000 UF.

También serán consideradas grandes empresas aquellos contribuyentes que al momento del inicio de actividades su capital efectivo exceda los 85.000 UF.

A continuación se presenta la descripción que realiza el SII sobre el Régimen General Semi Integrado.

Régimen General Semi integrado: Régimen de tributación enfocado en las grandes empresas, determinan su renta líquida imponible según las normas generales contenidas en los artículos 29 al 33 de la Ley sobre Impuesto a la Renta, estando obligados a llevar contabilidad completa. Estas empresas se afectan con el Impuesto de primera categoría con tasa del 27% y sus propietarios tributarán en base a retiros, remesas o distribuciones efectivas, con imputación parcial (65%) del crédito por impuesto de primera categoría en los impuestos finales que les afecten. Esta dirigido a todos los contribuyentes cuyos ingresos del giro y capital, no les permita ser clasificados como Pyme (SII, 2020a).

3.6 Declaraciones Juradas de las Grandes Empresas

“Una declaración jurada es la manifestación que presentan las personas naturales y jurídicas bajo juramento ante el SII para cumplir con el trámite legal de dar a conocer información de carácter tributaria propia o de terceros, relacionada con los movimientos que tuvieron el año comercial anterior” (Subdirección de Gestión Estratégica y Estudios Tributarios, 2021e)

Cabe destacar que en operación renta, en una primera instancia, los contribuyentes deben confeccionar el balance al cierre del año comercial anterior, luego viene la determinación de la renta líquida imponible es decir determinar si la empresa tuvo utilidad o pérdida durante el ejercicio comercial, elaborar el CPT mediante alguna de las metodologías existentes y confeccionar los registros de renta empresariales.

Una vez determinada la RLI, el CPT y los RRE, se debe declarar la información solicitada por el SII en las declaraciones juradas correspondientes a su régimen tributario.

Las grandes empresas deben declarar de forma obligatoria las siguientes tres declaraciones juradas: 1847, 1926 y 1948, cabe señalar que existen otras declaraciones juradas que podrían declarar las grandes empresas, pero los casos particulares no son objeto de este estudio.

La declaración 1847 consiste en declarar las partidas relacionadas al balance general según contabilidad completa, la declaración 1926 tiene como objetivo determinar la base imponible para gravar con el impuesto de primera categoría la respectiva empresa y la declaración 1948 tiene como fin informar los retiros, remesas y/o dividendos distribuidos.

Posteriormente, cuando las declaraciones juradas ya están presentadas, viene la siguiente etapa que consiste en la declaración del impuesto a la renta mediante la presentación del F22, por lo general la información que se declaró en las declaraciones juradas se traspasa de forma automática al F22, por ende, es de exclusiva responsabilidad de todo contribuyente entregar la información de forma veraz y oportuna, de igual modo, se debe revisar y agregar la información faltante o modificar lo que corresponda.

En una última instancia viene la revisión por parte del SII de la información declarada, el SII aceptará la declaración de renta y sus declaraciones juradas cuando la información proporcionada calza entre los distintos códigos, por el contrario, el SII puede alertar que se presentan inconsistencias en la declaración de renta cuando se detectan errores en la información declarada por ende, el contribuyente está obligado a rectificar su declaración de renta.

A continuación se presenta la figura 6 que resume de manera secuencial los pasos de la operación renta para los grandes contribuyentes.

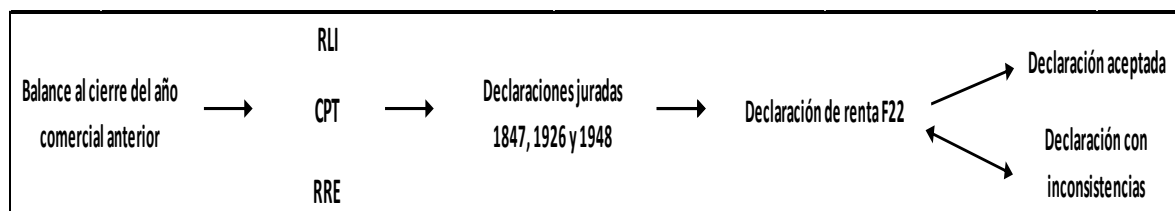


Figura 6: Representa el orden secuencial de la operación renta para las grandes empresas. (Fuente: Esquema realizado por el autor para fines académicos con base en estudios tributarios propios, 2021b).

Es importante señalar que existen plazos preestablecidos para presentar las declaraciones juradas y declaración renta, por ende, es responsabilidad del contribuyente tener el balance al cierre del año comercial anterior antes del inicio de operación renta para no generar contratiempos. En el caso de presentar las obligaciones tributarias de forma atrasada, es decir posterior a la fecha de cierre, dichas declaraciones tendrán asociadas multas e intereses por cada día de atraso. En el caso de declarar con errores y estos hayan afectado al contribuyente como por ejemplo un pago mayor al correspondiente, el contribuyente tendrá que rectificar dicha declaración de renta y aparte enviar una solicitud en peticiones administrativas informando lo sucedido. En el caso que el error haya afectado al SII como por ejemplo el contribuyente pago menos de lo que le correspondía, aparte de rectificar dicha declaración y pagar lo faltante, esta situación podría tener otras sanciones económicas. He ahí la importancia de la correcta presentación de las declaraciones juradas impuesto a la renta.

3.6.1 Declaración Jurada 1847

Esta declaración jurada debe ser presentada por las empresas que al 01 de enero del año comercial que declaran se encuentra obligados a declarar sus rentas efectivas determinadas sobre la base de un balance general según contabilidad completa, sujetos al régimen de impuesto de primera categoría con deducción parcial del crédito en los impuestos finales.

Declaración jurada anual en que se informa el detalle de las cuentas contenidas en el balance de ocho columnas al 31 de diciembre del año anterior al que se informa, juntamente con el valor tributario de los activos y pasivos a dicha fecha.

(Véase anexo 1), en que se da a conocer el formato de la DJ 1847 del AT 2021, presenta por el SII.

Es importante señalar que los valores financieros no son necesariamente los mismos valores tributarios, dado que los valores tributarios siguen las normas tributarias vigentes y los valores financieros deben seguir las normas NIIF, por lo tanto, el valor tributario de la celda C29 debe ser llenado respecto de las cuentas de activo o pasivo según los principios que establecen las normas tributarias.

El resultado que se da en la celda C30 Total Valor tributario corresponde al CPT declarado por el contribuyente en el F22 del mismo año en que se declara la presente declaración jurada, este resultado puede ser positivo, código 645 del F22, o negativo, código 646 del F22, dependiendo de la variación de los incrementos o disminuciones patrimoniales del respectivo ejercicio, en el capítulo siguiente específicamente en la sección Razonabilidad del CPT, se explicará en detalle los códigos 645 y 646 del F22.

3.6.2 Declaración Jurada 1926

Declaración jurada anual en el que se informa la base imponible, el impuesto de primera categoría y los datos contables del balance asociados a dicha base imponible.

(Véase anexo 2), en que se da a conocer el formato de la DJ 1926 del AT 2021, presenta por el SII.

A partir del cuadro resumen, se puede analizar del que, el resultado financiero, más el total de agregados, menos el total de deducciones generan la renta líquida imponible, siempre y cuando esta diferencia sea positiva (código 1690 del F22) ya que si las deducciones son mayores al resultado financiero y los agregados, lo que se generará es una pérdida tributaria (código 1143 del F22).

3.6.3 Declaración Jurada 1948

Declaración jurada anual sobre retiros, remesas y/o dividendos distribuidos, o cantidades distribuidas a cualquier título y créditos correspondientes, efectuados por contribuyentes sujetos al régimen de la letra A) y al número 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, y sobre saldo de retiros en exceso pendientes de imputación.

Dado que la declaración jurada 1948 es muy extensa, se dividió en tres anexos, para que se pueda visualizar de mejor forma cada uno de los elementos que la componen, (véase los anexos 3, 4 y 5), en que se da a conocer el formato de la DJ 1948 del AT 2021, presenta por el SII.

Es preciso señalar que los retiros, remesas y/o dividendos distribuidos inciden directamente en la determinación del CPT, específicamente en el código 1182 del F22. Por el contrario, en el caso de los retiros, remesas y/o dividendos percibidos, es la empresa que los distribuye la que debe informar la presente declaración jurada.

Además, es necesario recordar, que el CPT se determina al término del año, razón por la cual, los dividendos percibidos de las filiales, como los dividendos distribuidos a los accionistas, forman parte de dicho CPT, ya sea incrementándolo o disminuyéndolo, respectivamente. Estos datos son fundamentales para la razonabilidad del CPT.

3.6.4 Brechas de Entrega de Información en las Declaraciones Juradas

Según la información presentada por el plan de gestión de cumplimiento tributario del año 2021, el SII elaboró una serie de indicadores asociados a brechas de cumplimiento tributario, uno de ellos consiste medir la proporción de contribuyentes que no cumple con la obligación de presentar declaraciones juradas respecto del total de contribuyentes que debe hacerlo.

Dada la relevancia que tiene la oportuna presentación de las declaraciones juradas para informar al SII los resultados de las operaciones comerciales de los contribuyentes, es necesario presentar estadísticas sobre la proporción de contribuyentes que no presentan sus declaraciones a tiempo.

Por este motivo, se presenta en la tabla 3, la proporción de contribuyentes que no presentan las cuatro principales declaraciones juradas, la DJ 1847 correspondiente a la información del balance de 8 columnas, la DJ 1913 que consiste en informar las características de los grandes contribuyentes, la DJ 1887 correspondiente a los sueldos pagados por la empresa y la DJ 1926 que consisten en informar la base del impuesto de primera categoría y datos del balance contable.

	2019	2020	VARIACIÓN
DJ1847 (Balance 8 columnas y otros)	32,9%	25,6%	-22,2%
DJ1913 (Caract. Trib.Glob)	17,1%	12,8%	-25,1%
DJ1887 (Sueldos)	6,1%	6,8%	11,5%
DJ1926 (Base Imp de Primera Cat. y Datos Contables Balance)	39,2%	37,4%	-4,6%

Tabla 3: *Representa la proporción de contribuyentes que no presentan sus declaraciones juradas a tiempo en los años comercial 2019 y 2020.* (Subdirección de Gestión Estratégica y Estudios Tributarios, 2021f, p22).

El cumplimiento de la presentación de las declaraciones juradas 1847, 1913 y 1926 registró una mejora durante 2020. Por el contrario, solo se incrementó levemente la brecha en la DJ 1887 (referida al pago de sueldos), debido a que el funcionamiento de las empresas se ha visto afectado por la situación sanitaria del país y su impacto en la economía, lo que ha dificultado el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. “Por otro lado, la superintendencia de insolvencia y re-emprendimiento superior reportó que en el periodo de octubre 2019 – septiembre 2020, han sido declaradas en quiebra más de 1.600 empresas, que equivale a un incremento de 4% a igual periodo de años anteriores” (Subdirección de Gestión Estratégica y Estudios Tributarios, 2021g).

3.7 Determinación de Capital Propio Tributario:

En la disciplina contable, generalmente se usan dos métodos para calcular el CPT de una empresa **el método del activo y el método del patrimonio**, sin embargo, cuando dicha determinación no cuadra con las declaraciones presentadas por las grandes empresas, el SII envía a los contribuyentes una observación en sus rentas denominada F64, la descripción de dicha observación se presenta en la tabla 4.

F64: "SU DECLARACIÓN HA SIDO SELECCIONADA A OBJETO DE REVISAR EL CAPITAL PROPIO TRIBUTARIO POSITIVO DECLARADO EN EL CÓDIGO [645] DEL FORMULARIO 22 (OBSERVACIÓN F64)."

Revise su Declaración Anual de Impuesto a la Renta (Formulario 22) y documentación asociada, de acuerdo a lo siguiente:

Códigos Formulario 22	645
Explicación	Se ha seleccionado su declaración a objeto de revisar el monto del capital propio tributario declarado en el código 645, dado que se han detectado inconsistencias en su determinación.
Documentos Asociados	- Certificado de Reinversión. - Libro FUT. - Determinación de la Renta Líquida Imponible y antecedentes contables que la determinaron. - Libro de Inventarios y Balances. - Otros Libros de Contabilidad. - Balance Tributario de 8 Columnas y Estado de Resultados. - Ajustes a la Renta Líquida.
Validación 1	Verifique que el monto declarado como Capital Propio Tributario Positivo, sea igual al monto determinado considerando el saldo del Capital Propio Tributario (Positivo y Negativo) del F22 del AT anterior (código [645] y [646]), más lo declarado en el código [643] como RLI, más el monto declarado como Base imponible de Impuesto Único [195], menos los retiros declarados en F1886 (retiros efectivos, excesos de retiros), menos los gastos rechazados no gravados con la tributación del artículo 21 [624], más los Dividendos reajustados Exentos, no renta, y Afectos a Global Complementario o Adicional (F1884 y/o F1885), más los beneficios reajustados, exentos, no constitutivos de renta y afectos a Global Complementario (F1817-1818) y más la inversiones recibidas con cargo a utilidades afectas, exentas, y no renta (F1821). Además verifique si las diferencias existentes se ajustan a normas contables y tributarias.
Solución 1	Si el valor informado no es coincidente con el monto recalculado de acuerdo a las instrucciones anteriores, le sugerimos rectificar por Internet, ingresando al Sitio Web del SII, menú de Renta, opción Corregir o Rectificar Declaración y registre el valor correcto en dichos códigos.

Tabla 4: Representa la observación F64 del SII en la situación de inconsistencias en el CPT declarado.
(Fuente: SII, 2014).

La explicación que respalda esta observación dice relación con revisar el monto del CPT declarado en el código 645, dado que se han detectado inconsistencias en su determinación, según el monto declarado el año tributario anterior y las variaciones del presente ejercicio, dado lo anterior, dio paso a un nuevo método sobre la confección del CPT, el cual se denomina Razonabilidad del Capital Propio Tributario.

3.7.1 Razonabilidad del Capital Propio Tributario

La razonabilidad del CPT es una metodología de cálculo que usa el SII para determinar de manera razonable la existencia de alguna diferencia en el cálculo del CPT del ejercicio, tomando como base el capital propio tributario anterior, más y menos los ajustes necesarios para hacer variar el patrimonio tributario de las empresas durante un ejercicio comercial.

La fórmula simplificada para determinar la razonabilidad del CPT, se presenta en la figura 7.

CPT Final	=	CPT Inicial	+	Corrección monetaria del CPT inicial	+	Aumentos patrimoniales	-	Disminuciones patrimoniales
------------------	---	--------------------	---	---	---	-------------------------------	---	------------------------------------

Figura 7: Representa la razonabilidad del CPT de manera simplificada. (Fuente: Esquema realizado por el autor para fines académicos con base en estudios tributarios propios, 2021c).

Esta herramienta permite observar los movimientos patrimoniales del periodo y evaluar el adecuado impacto de las variaciones que se han generado durante el año comercial en cuestión. Esta herramienta es de precisión y un descuadre es reflejo inequívoco de que alguna situación no se ha analizado o no está reflejándose de manera correcta.

La descripción de cada uno de los conceptos de la razonabilidad del CPT se presentan a continuación:

El CPT inicial: Se declara el CPT al 31.12 del año anterior o del inicio de actividades del año en que se declara el CPT final.

La corrección monetaria del CPT inicial: corresponde a la variación inflacionario que ha sufrido el capital propio inicial al cabo de un año, esta variación depende de la variación del IPC publicado en la página del SII.

Aumentos patrimoniales: Corresponde a los aumentos efectivos y formales de capital, aumento por utilidades recibidas que no se incorporan a través de la RLI, resultado tributario de la RLI positiva, pérdida tributaria de arrastre a valor positivo, situaciones especiales de los pagos provisionales de utilidades absorbidas u otras.

Disminuciones patrimoniales: Disminuciones efectivas y formales de capital, distribución o retiro de utilidades, resultado tributario RLI negativa, pago de impuestos como gastos no aceptados, multas fiscales y otros del inciso segundo del artículo 21 de la LIR u otras.

CPT final: Corresponde a la sumatoria del CPT inicial, la corrección monetaria del CPT inicial, aumentos y disminuciones patrimoniales, todo esto, genera un resultado que se denomina CPT final.

El objetivo principal de este análisis es verificar que el saldo del CPT que se presenta al término del año comercial, es o no razonable en cuanto a su cálculo y componentes que influyen en sus variaciones, por lo tanto el saldo del CPT anterior deberá estar conforme a los crecimientos y rebajas que se encuentren en su patrimonio tributable durante el ejercicio comercial.

Como resultado, es fundamental que independiente de la forma en que se determine el CPT de la empresa, ya sea por el método del activo o por el método del patrimonio, este debe validarse con la metodología de la Razonabilidad del CPT.

Por otra parte, es de público conocimiento que el SII incorporó en el reverso del F22 del AT 2021 un nuevo recuadro N° 14, denominado Razonabilidad del Capital Propio Tributario, en este recuadro se deben agregar todas las partidas que conforman el CPT del año tributario 2021 por que la declaración de este recuadro es de carácter obligatorio para los grandes contribuyentes, sin embargo, los profesionales del área tributaria ya debían efectuar.

Cabe hacer presente que este método de razonabilidad, está vigente para las empresas que a contar del 1 de enero del 2020 están sujetas a lo dispuesto en el artículo “14 A” de la LIR, es decir, para los grandes contribuyentes, ya que para las empresas del régimen del “14 D N° 3” o “14 D N° 8” (ingresos sobre 50.000 UF para el 14 D N° 8) deberán calcularlo bajo una nueva metodología denominada Capital Propio Simplificado, el cual no es relevante para la presente investigación.

A continuación en la tabla 5, se presenta el recuadro N° 14 del F22 del AT 2021 diseñado por el SII, este recuadro corresponde al cálculo de la *Razonabilidad del Capital Propio Tributario*.

RECUADRO N° 14: RAZONABILIDAD CAPITAL PROPIO TRIBUTARIO (ART. 14 LETRA A) LIR)			
CPT positivo inicial	1145		+
CPT negativo inicial	1146		-
Corrección monetaria capital propio tributario inicial	1177		+
Aumentos (efectivos) de capital del ejercicio, actualizados	893		+
Disminuciones (efectivas) de capital del ejercicio, actualizadas	894		-
Renta líquida imponible afecta a IDPC del ejercicio	1694		+
Pérdida tributaria del ejercicio al 31 de diciembre	1695		-
Pérdidas de ejercicios anteriores (art. 31 N° 3 LIR)	1696		+
Rentas exentas del IDPC e ingresos no renta (positivo), generados por la empresa en el ejercicio	1178		+
Pérdida por rentas exentas del IDPC e ingresos no renta del ejercicio	1179		-
Retiros o dividendos percibidos en el ejercicio por participaciones en otras empresas	1180		+
Utilidades percibidas afectas a impuestos finales imputadas a la pérdida tributaria del ejercicio	1181		-
Remesas, retiros o dividendos repartidos en el ejercicio, reajustados	1182		-
Partidas del inciso primero no afectas al IU de tasa 40% y del inciso segundo del art. 21 LIR, reajustados	1697		-
Aumentos del ejercicio (por reorganizaciones)	1186		+
Disminuciones del ejercicio (por reorganizaciones)	1187		-
Ingreso diferido por cambio de régimen	1700		-
Crédito total disponible imputable contra impuestos finales (IPE), del ejercicio	1188		-
Incentivo al ahorro según art. 14 letra E) LIR	1701		+
Base del IDPC voluntario según art. 14 letra A) N° 6 LIR	1702		+
Otras partidas a agregar	1189		+
Otras partidas a deducir	1190		-
CPT positivo	645		=
CPT negativo	646		=

Tabla 5: Representa la razonabilidad del CPT del AT 2021. (Fuente: SII, 2021f).

A continuación se detalla cada uno de los códigos asociados al recuadro 14 del F22, AT 2021.

Código 1145. CPT Positivo Inicial: “Se debe registrar el CPT positivo determinado al 31.12.2019 anotado en el código 645 del recuadro N° 4 del reverso del F-22 del AT 2020” (Subdirección Normativa del SII, 2021a, p316), dicho valor debe ser equivalente a la diferencia positiva existente entre el total del activo y el pasivo exigible a la fecha antes indicada, rebajándose previamente los valores intangibles, nominales, transitorios y de orden y otros que hubiere determinado la Dirección Nacional del SII por la vía interpretativa, que no representen inversiones efectivas; todo ello de acuerdo con lo establecido en el N°10 del artículo 2º de la LIR. En otras palabras, dicho CPT positivo se confeccionará tomando como base la información que arroje el balance practicado por la empresa al cierre del ejercicio comercial del año anterior, teniendo en consideración lo dispuesto por el N°1 del art 41 de la LIR y lo establecido por el SII a través de la normativa tributaria vigente

Código 1146. CPT Negativo Inicial: “Se debe registrar el CPT negativo determinado al 31.12.2019 anotado en el código 646 del recuadro N° 4 del reverso del F-22 del AT 2020” (Subdirección Normativa del SII, 2021b, p316). Respecto a la instrucción indicada en el código 1145 si el resultado da un valor negativo, dicho valor debe registrarse en el presente código en vez del 1145.

Código 1177. Corrección Monetaria CPT: “Se debe registrar el valor que resulte de multiplicar el monto anotado en el código 1145 anterior, por la VIPC anual del año comercial 2020 o la que corresponda si el contribuyente inició actividades con posterioridad al 01.01.2020, de conformidad a lo establecido en el N°1 del artículo 41 de la LIR. Cabe hacer presente que este valor debe haber sido deducido en la determinación de la RLI a través del código 1673 del recuadro N° 12 del reverso del F-22 del AT 2021” (Subdirección Normativa del SII, 2021c, p316).

Código 893. Aumentos (Efectivos) de Capital del Ejercicio, Actualizados: “Se deben registrar los aumentos de capital efectuados durante el año comercial 2020, debidamente reajustados. Este valor debe haber sido incluido en el código 844 del recuadro N° 13 del reverso del F-22 del AT 2021” (Subdirección Normativa del SII, 2021d, p316). Algunos ejemplos de aumentos de capital son: aportes de capital efectuados por el empresario individual de empresas unipersonales o de una EIRL, socios de sociedades de personas, sociedades de hecho, entre otros, todos ellos debidamente escriturados, salvo los aumentos de capital en las empresas individuales que funcionan con el mismo Rut de la persona natural, aportes que solo constan en la contabilidad y, por tanto, no requieren de una escritura o de algún otro instrumento jurídico para su funcionamiento como una empresa de 1ª categoría.

Código 894. Disminuciones (Efectivas) de Capital del Ejercicio, Actualizadas: “Se deben registrar las disminuciones de capital efectuadas durante el año comercial 2020, debidamente reajustadas. Este valor debe haber sido incluido en el código 844 del recuadro N° 13 del reverso del F-22 del AT 2021” (Subdirección Normativa del SII, 2021e, p316-317).

Código 1694. Renta Líquida Imponible Afecta a IDPC del Ejercicio: “Se debe registrar el valor anotado en el código 1690 del recuadro N° 12 del reverso del F-22 del AT 2021. Esta partida se determina de acuerdo con lo establecido en los artículos 29 al 33 de la LIR, incluida la rebaja por inversión establecida en el artículo 14 letra E de la LIR” (Subdirección Normativa del SII, 2021f, p317).

Código 1695. Pérdida Tributaria del Ejercicio al 31 de Diciembre: “Se debe registrar el valor anotado en el código 1143 del recuadro N° 12 del reverso del F-22 del AT 2021” (Subdirección Normativa del SII, 2021g, p317). Dicho monto debe corresponder a la pérdida tributaria de primera categoría del ejercicio comercial anterior, se determina sobre lo establecido en los artículos 29 al 33 de la LIR, “incluyendo en el caso que corresponda, las pérdidas de ejercicios anteriores debidamente reajustadas, conforme al inciso tercero del N°3 del artículo 31 de la LIR, independiente si dicha pérdida

tributaria al término del ejercicio comercial ha sido absorbida o no con las utilidades tributables acumuladas en la empresa a dicha fecha” (Villalobos, 2021a).

Código 1696. Pérdidas de Ejercicios Anteriores (Art. 31 N°3 LIR): “Se debe registrar el valor anotado en el código 1689 del recuadro N° 12 del reverso del F-22 del AT 2021” (Subdirección Normativa del SII, 2021h, p317). Esta partida “corresponde a la reposición de la pérdida tributaria reconocida en la pérdida tributaria del ejercicio al 31 de diciembre declarado en el código 1695, o bien, en renta líquida imponible afecta a IDPC del ejercicio código 1694, de acuerdo con lo establecido en el artículo 31 N°3 del la LIR, con la finalidad de evitar la duplicidad en su reconocimiento en el CPT inicial (código 1145, o bien, 1146)” (Villalobos, 2021b).

Código 1178. Rentas Exentas del IDPC e Ingresos no Renta (Positivo), Generados por la Empresa en el Ejercicio: “Se debe registrar la diferencia positiva que resulte de restar a la suma de las rentas exentas de IDPC e INR generados por la empresa en el año comercial 2020 (anotados en los códigos 1685 y 1688, respectivamente, del recuadro N° 12 del reverso del F-22 del AT 2021), la suma de los costos, gastos y desembolsos asociados a los mismos y aquellos de utilización común, en la parte que corresponda, pagados o adeudados en dicho año comercial, valores que han sido incorporados en el **recuadro N° 15** del reverso del F-22 del AT 2021” (Subdirección Normativa del SII, 2021i, p317).

Si la diferencia es positiva, se debe registrar en el código anterior.

Código 1179. Pérdida por Rentas Exentas del IDPC e Ingresos no Renta del Ejercicio: “Se debe registrar la diferencia negativa que resulte de restar a la suma de las rentas exentas de IDPC e INR generados por la empresa en el año comercial 2020 (anotados en los códigos 1685 y 1688, respectivamente, del recuadro N° 12 del reverso del F-22 del AT 2021), la suma de los costos, gastos y desembolsos asociados a los mismos y aquellos de utilización común, en la parte que corresponda, pagados o adeudados en dicho año comercial, valores que han sido incorporados en el recuadro N° 15 del reverso del F-22 del AT 2021” (Subdirección Normativa del SII, 2021j, p317).

Si la diferencia es positiva, se debe registrar en el código anterior.

Código 1180. Retiros o Dividendos Percibidos en el Ejercicio por Participaciones en otras Empresas: “Se deben registrar los retiros y dividendos percibidos en el año comercial 2020 por participaciones en otras empresas. En este código no se deben registrar las utilidades percibidas de fuente extranjera, por cuanto se encuentran incluidas en la RLI” (Subdirección Normativa del SII, 2021k, p317).

Código 1181. Utilidades Percibidas Afectas a Impuestos Finales Imputadas a la Pérdida Tributaria del Ejercicio: “Se debe registrar el valor anotado en el código 1155 del recuadro N° 12 del reverso del F-22 del AT 2021” (Subdirección Normativa del SII, 2021l, p317).

Código 1182. Remesas, Retiros o Dividendos en el Ejercicio, Reajustados: “Se debe registrar el valor anotado en el código 1699 del recuadro N° 13 del reverso del F-22 del AT 2021” (Subdirección Normativa del SII, 2021m, p317).

Código 1697. Partidas del Inciso no Afectas al IU de Tasa 40% y del Inciso Segundo del Art. 21 LIR, Reajustados: “Se deben registrar todas aquellas partidas del inciso primero del artículo 21 de la LIR, no afectas al IU de tasa 40%, y del inciso segundo de dicho artículo, debidamente reajustadas” (Subdirección Normativa del SII, 2021n, p317).

Código 1186. Aumentos del Ejercicio (por Reorganizaciones): “Se debe registrar el aumento de capital por reorganización empresarial (empresa que nace de la división o absorbente en una fusión), debidamente reajustado” (Subdirección Normativa del SII, 2021o, p317).

Código 1187. Disminuciones del Ejercicio (por Reorganizaciones): “Se debe registrar la disminución de capital por reorganización empresarial (empresa que se divide), debidamente reajustado” (Subdirección Normativa del SII, 2021p, p317).

Código 1700. Ingreso Diferido por Cambio de Régimen: “Se debe registrar el valor anotado en el código 1150 del recuadro N° 12 del reverso del F-22 del AT 2021” (Subdirección Normativa del SII, 2021q, p317).

Código 1188. Crédito Total Disponible Imputable contra Impuestos Finales (IPE) del Ejercicio: “Se debe registrar el monto del CTD por IPE anotado en el código 1658 del recuadro N° 12 del reverso del F-22 del AT 2021” (Subdirección Normativa del SII, 2021r, p317).

Código 1701. Incentivo al Ahorro según Art. 14 Letra E) LIR: “Se debe registrar el valor anotado en el código 1154 del recuadro N° 12 del reverso del F-22 del AT 2021” (Subdirección Normativa del SII, 2021s, p317).

Código 1702. Base del IDPC Voluntario según Art. 14 Letra A) N° 6 LIR: “Se debe registrar el valor anotado en el código 1157 del recuadro N° 12 del reverso del F-22 del AT 2021” (Subdirección Normativa del SII, 2021t, p318).

Código 1189. Otras Partidas a Agregar: “Se debe registrar el valor de otras partidas que deban agregarse en la determinación del CPT y que no encuentren incluidas en los códigos anteriores” (Subdirección Normativa del SII, 2021u, p318), por ejemplo los PPUA por absorción de utilidades de terceros.

Código 1190. Otras Partidas a Deducir: “Se debe registrar el valor de otras partidas que se deban deducir en la determinación del CPT y que no encuentren incluidas en los códigos anteriores” (Subdirección Normativa del SII, 2021v, p318)

Código 645. CPT Positivo: “Se debe registrar la diferencia positiva que resulte de restar a la suma de los valores anotados en los códigos 1145, 1177, 893, 1694, 1696, 1178, 1180, 1186, 1701, 1702 y 1189, la suma de los valores anotados en los códigos 1146, 894, 1695, 1179, 1181, 1182, 1697, 1187, 1700, 1188 y 1190” (Subdirección Normativa del SII, 2021w, p318).

Código 646. CPT Negativo: “Se debe registrar la diferencia negativa que resulte de restar a la suma de los valores anotados en los códigos 1145, 1177, 893, 1694, 1696, 1178, 1180, 1186, 1701, 1702 y 1189, la suma de los valores anotados en los códigos 1146, 894, 1695, 1179, 1181, 1182, 1697, 1187, 1700, 1188 y 1190” (Subdirección Normativa del SII, 2021x, p318).

A modo de resumen, para calcular la razonabilidad del CPT, se deben considerar todas las partidas antes descritas, que afectan directa e indirectamente la determinación del CPT. Es importante señalar que algunas partidas de la razonabilidad del CPT provienen del balance general ya que incorpora la contabilidad completa en términos de actualizaciones y movimientos patrimoniales, y además, se debe considerar la información presentada en las declaraciones juradas antes descritas debido a que la presentación correcta de dichas declaraciones generará la correcta lógica tributaria y consistencia en la razonabilidad del CPT.

3.7.2 Método Principio de Partida Doble Tributario, Capital Efectivo como Elemento Clave

Una forma particular para determinar el CPT es a través del principio de partida doble tributario, usando el capital efectivo como elemento clave para su determinación. Cabe mencionar que, el nombre de esta metodología es netamente creación del presente autor y no constituye una formulación oficial del SII. Sin embargo, al estudiar los componentes de dichas partidas, se logra obtener el CPT final positivo o negativo, dependiendo del caso en estudio.

Al analizar los componentes que conforman esta metodología, se debe comentar que, el capital efectivo corresponde al código 102 del F22 del AT 2021, por lo tanto, es información que el contribuyente debe presentar de manera obligatoria en su declaración de renta.

Mientras que, el total de pasivos exigibles, proviene de la siguiente ecuación:

$$\text{Total Pasivos exigibles} = \text{Capital Efectivo} - \text{CPT Negativo} + \text{CPT Positivo}$$

Es importante comentar, que cada uno de estos componentes corresponden a los valores de la declaración de renta del año tributario 2021 y no a otros períodos.

Por otra parte, cada uno de estos componentes, son elementos conocidos por el contribuyente, dado que, se debe declarar el capital efectivo en el código 102 y por otro lado, obligatoriamente habrá un CPT positivo o negativo en la declaración de renta del AT 2021, cabe mencionar que, nunca habrá un CPT positivo y CPT negativo en un mismo periodo, dado que la empresa debe informar que su CPT finalmente ha aumentado su patrimonio (CPT positivo) o ha disminuido su patrimonio (CPT negativo).

En base a lo anterior, a continuación se presenta la tabla 6, en el cual se detalla la determinación del CPT mediante el método de principio de partida doble tributario, usando el capital efectivo, como elemento clave.

Capital Efectivo	\$
<u>Menos:</u>	\$
Total Pasivos Exigibles	
Capital Propio Tributario Positivo (o Negativo)	\$

Tabla 6: Representa la determinación del CPT mediante el método principio de partida doble tributario, usando el capital efectivo como elemento clave para su determinación. (Fuente: Esquema realizado por el autor para fines académicos con base en estudios tributarios propios, 2021c).

3.7.3 Método del Activo

Este método corresponde al establecido en el N°1 del artículo 41 de la LIR, esto es, la determinación del CPT se realiza estableciendo “la diferencia entre el activo y el pasivo exigible, rebajándose previamente todos aquellos valores intangibles, nominales, transitorios y de orden y otros que determine este Servicio, que no representen inversiones efectivas” (Subdirección Normativa del SII, 2019a). Este representa el método oficial de determinación del CPT, dado que, hasta el 31.12.2019, se encontraba expresamente reglamentado en el artículo 41, y a partir del 01.01.2020, en el artículo 2º N° 10, ambos de la ley de la renta.

En otras palabras, para determinar el CPT de acuerdo con esta metodología, se comienza con la suma total de los activos determinados mediante el balance de la empresa al fin del ejercicio comercial, luego se suman las estimaciones que hayan disminuido los valores del activo no aceptados por la LIR, como por ejemplo, las estimaciones de deudores incobrables o las depreciaciones financieras por sobre la tributaria, luego se restan los valores INTO (que no representen una inversión efectiva para la empresa, como estimaciones de derechos de marca, estimaciones de derechos de llave, entre otras partidas) y finalmente se deducen otras partidas, a continuación se presenta la tabla 7 en el cual se detalla la determinación del CPT mediante el método del activo.

Total Activo	\$
Más: Estimaciones que Hayan Disminuido Valores del Activo no Aceptados por la LIR.	\$
Menos: Valores Intangibles, Nominales, Transitorios y de Orden, que no Representen Inversiones Efectivas.	\$
Menos: Otras Deducciones: Bienes que no Originen Rentas Gravadas en la 1era Categoría o que no Correspondan al Giro. Mayor Valor por Retasación Técnica del Activo Fijo. Bienes de Actividades Sujetas a Presunciones de Renta.	\$
Capital Efectivo Positivo o Negativo	\$

Tabla 7: Representa la determinación del CPT mediante el método de activo. (Fuente: Esquema realizado por el autor para fines académicos con base en las instrucciones del SII, 2021).

Este método para determinar el CPT considerando como base el uso del balance de ocho columnas, resulta de mucha utilidad porque entrega información de los pasivos del balance que no son tributarios lo que permite controlar tales partidas con el fin de depurar el CPT.

3.7.4 El CPT y sus Componentes

Otra forma para determinar el CPT es a través del estudio de sus componentes, en específico a través de la confección del registro de rentas afectas a impuestos (RAI) y de los aportes efectivos de capital menos sus disminuciones.

El CPT viene siendo el punto de inicio para calcular las rentas afectas a impuestos (RAI), es decir las rentas que se afectan con el impuesto global complementario e impuesto adicional, sin embargo, dado que el presente estudio se enfoca en el cálculo del CPT en vez de la determinación del RAI, se presentará la misma fórmula para determinar el RAI pero se despeja el CPT en vez del RAI.

Es importante señalar que dicha fórmula es válida **solo** cuando se llega como resultado a un **CPT positivo**, no sirve para cuando el CPT es negativo.

A continuación en la tabla 8, se presenta el cálculo del CPT mediante el estudio de sus componentes.

RAI	\$
Más: Registro REX Capital Aportado Más Variaciones, Debidamente Reajustados. Sobreprecio en la Colocación de Acciones de Propia Emisión, Debidamente Reajustados. Saldo FUR (Cuando no Haya Sido Considerado Dentro del Valor del Capital Aportado a la Empresa.	\$
Menos: Remesas, Retiros o Dividendos Provisorios. Capital Propio Tributario Ajustado.	\$
Capital Propio Tributario (Positivo)	\$

Tabla 8: Representa la determinación del CPT mediante el estudio de sus componentes. (Fuente: Esquema realizado por el autor para fines académicos con base en el estudio de Contreras & González, del libro manual del capital propio tributario, 2019, p.29).

Se debe hacer el alcance, de que este cuadro sirve para determinar el RAI bajo el régimen semi integrado que estuvo vigente hasta el 31.12.2019 (artículo. 14 letra B de la LIR).

Cabe hacer presente, que siempre cuando se considera el RAI como componente del CPT, se entiende que es el RAI final y, por tanto, ya tiene incorporados los dividendos percibidos y tiene descontado los retiros o dividendos provisorios.

3.7.5 Método principio de partida doble tributario, Total Activos Tributarios como Elemento Clave

Una forma particular para determinar el CPT es a través del principio de partida doble tributario, usando el total de activos, como elemento clave para su determinación. Cabe mencionar que, el nombre de esta metodología es netamente creación del presente autor y no constituye una formulación oficial del SII. Sin embargo, al estudiar los componentes de dichas partidas, se logra obtener el CPT final positivo o negativo, dependiendo del caso en estudio.

Al analizar los componentes que conforman esta metodología, se debe comentar que, el total de activos tributarios proviene de la siguiente ecuación:

$$\text{Total Activos tributarios} = \text{Capital Efectivo} + \text{CPT Positivo} - \text{CPT Negativo}$$

Es importante comentar, que cada uno de estos componentes corresponden a los valores de la declaración de renta del año tributario 2021 y no a otros períodos.

Por otra parte, cada uno de estos componentes, son elementos conocidos por el contribuyente, dado que, se debe declarar el capital efectivo en el código 102 y por otro lado, obligatoriamente habrá un CPT positivo o negativo en la declaración de renta del AT 2021, cabe mencionar que, nunca habrá un CPT positivo y CPT negativo en un mismo periodo, dado que la empresa debe informar que su CPT finalmente ha aumentado su patrimonio (CPT positivo) o ha disminuido su patrimonio (CPT negativo).

Mientras que, el total de pasivos exigibles, proviene de la siguiente ecuación:

$$\text{Total Pasivos exigibles} = \text{Capital Efectivo} - \text{CPT Negativo} + \text{CPT Positivo}$$

En base a lo anterior, a continuación se presenta la tabla 9, en el cual se detalla la determinación del CPT mediante el método de principio de partida doble tributario, usando el total de Activos Tributarios, como elemento clave.

Total Activos Tributarios	\$
<u>Menos:</u>	\$
Total Pasivos Exigibles	
Capital Propio Tributario Positivo (o Negativo)	\$

Tabla 9: Representa la determinación del CPT mediante el método principio de partida doble tributario, usando el total de activos tributarios, como elemento clave para su determinación. (Fuente: Esquema realizado por el autor para fines académicos con base en estudios tributarios propios, 2021d).

3.7.6 Otros Códigos Asociados al CPT en el F22 del AT 2021

Si bien, se ha visto las distintas metodologías para determinar el CPT en los subcapítulos anteriores, a continuación se analizarán los distintos códigos del F22 correspondientes al AT 2021, que de alguna u otra manera se asocian al CPT y servirán para confeccionar la herramienta tributaria que se presentará en el capítulo 4 (metodología) del presente informe.

Código 1698. Capital Propio Tributario Positivo: “Se debe registrar la diferencia positiva que se obtiene de restar al total de activos que representan inversiones efectivas del contribuyente, el pasivo exigible, ambos a valores tributarios determinados al término del año comercial 2020, esto es, considerando lo dispuesto en el artículo 41 de la LIR” (Subdirección Normativa del SII, 2021y, p315).

Código 1717. Capital Propio Tributario Negativo: “Se debe registrar la diferencia negativa que se obtiene de restar al total de activos que representan inversiones efectivas del contribuyente, el pasivo exigible, ambos a valores tributarios determinados al término del año comercial 2020, esto es, considerando lo dispuesto en el artículo 41 de la LIR, de corresponder” (Subdirección Normativa del SII, 2021z, p315).

Código 1692. Saldo Negativo del REX al Término del Ejercicio: “Se debe registrar el resultado negativo que resulta de la suma de los saldos (positivos y negativos) anotados en las columnas (Rentas con tributación cumplida), (Rentas exentas) e (INR) del registro REX, al término del año comercial 2020,

antes de imputaciones de gastos y/o retiros, remesas o distribuciones” (Subdirección Normativa del SII, 2021z, p315) (Subdirección Normativa del SII, 2021za, p315).

Código 1699. Remesas, Retiros o Dividendos Repartidos en el Ejercicio, Reajustados: “Se debe registrar la suma de los retiros, remesas y distribuciones repartidos en el año comercial 2020, debidamente reajustados” (Subdirección Normativa del SII, 2021zb, p315).

Código 1718. Subtotal: “Si el CPT es positivo (código 1698) se debe registrar la suma de los valores anotados en los códigos 1698, 1692 y 1699” (Subdirección Normativa del SII, 2021zc, p315).

Si el CPT es negativo (**código 1717**), se debe registrar la diferencia que se obtiene de restar a la suma de los valores anotados en los códigos 1692 y 1699, el anotado en el código 1717. Si este resultado es negativo, se debe registrar un valor equivalente a cero (Subdirección Normativa del SII, 2021zd, p315).

Código 1693. Saldo positivo del registro REX al término del ejercicio, antes de imputaciones: “Se debe registrar el resultado positivo que resulta de la suma de los saldos (positivos o negativos) anotados en las columnas “Rentas con tributación cumplida”, “Rentas exentas” e “INR” del registro REX, al término del año comercial 2020, antes de imputaciones de gastos y/o retiros, remesas o distribuciones” (Subdirección Normativa del SII, 2021ze, p315).

Con relación al **código 844**, se analizará a mayor profundidad y se darán a conocer las instrucciones de dicho código en los años tributarios 2017 al 2021, con el objetivo de entender los distintos errores que los contribuyentes han cometido al declarar este código en el F22.

A continuación se presenta la tabla 10, que dice relación con el capital aportado debidamente reajustado (código 844) de los últimos cinco años tributarios.

AT	Recuadro del F22	Descripción
2021	Nº 13 Determinación del RAI	"Se debe registrar el capital aportado a la empresa, más sus aumentos y menos sus disminuciones efectivas, partidas que deberán reajustarse según la VIPC entre el mes anterior al del aporte, aumento o disminución y el mes anterior al del término del año comercial 2020 (Circular nº73 de 2020)" (Subdirección Normativa del SII, 2021ze, p315).
2020	Nº3 Datos contables balance 8 columnas	"Registre el valor del capital aportado efectivamente a la empresa o sociedad al 31.12.2019, incrementado o disminuido, según corresponda, por los aumentos o disminuciones de capital efectuados posteriormente; todos estos valores debidamente reajustados por la VIPC existente entre el mes anterior a la fecha del aporte, aumento o disminución del capital y el mes anterior al término del ejercicio comercial 2019. Se hace presente, que la cantidad a registrar en este código en ningún caso debe ser negativa (solo positiva), y es el valor que debe considerarse para los efectos de la determinación del registro RAI en el caso de los contribuyentes acogidos al régimen de imputación parcial de créditos establecidos en la letra B) del artículo 14 de la LIR" (Subdirección Normativa del SII, 2020,a p373).
2019	Nº3 Datos contables balance 8 columnas	"Registre el valor del capital aportado efectivamente a la empresa o sociedad al 31.12.2018, incrementado o disminuido, según corresponda, por los aumentos o disminuciones de capital efectuados posteriormente; todos estos valores debidamente reajustados por la variación de IPC existente entre el mes anterior a la fecha del aporte, aumento o disminución de capital y el mes anterior al término del ejercicio comercial 2018. Se hace presente, que la cantidad a registrar en este código en ningún caso debe ser negativa (solo positiva), y es el valor que debe considerarse para los efectos de la determinación del registro RAI en el caso de los contribuyentes acogidos al régimen de tributación semi integrado establecido en la letra B) del artículo 14 de la LIR" (Subdirección Normativa del SII, 2019b, p655).
2018	Nº3 Datos contables balance 8 columnas	"Registre en este código el capital pagado o enterado efectivamente a la empresa o sociedad, debidamente actualizado al 31.12.2017, considerando para ello el capital inicial pagado más sus aumentos y menos sus disminuciones, ambos efectivamente pagados y actualizados. Si de la aplicación de lo antes indicado resulta un valor negativo, éste deberá identificarse con un signo menos (-) en el citado código 844" (Subdirección Normativa del SII, 2018 p781).
2017	Nº3 Datos contables balance 8 columnas	"Registre en este código el capital pagado, debidamente actualizado al 31.12.2016, considerando para ellos el capital inicial pagado más sus aumentos y menos sus disminuciones, ambos efectivamente pagados y actualizados. Si de la aplicación de lo antes indicado resulta un valor negativo, éste deberá registrarse entre paréntesis en el citado código 844" (Subdirección Normativa del SII, 2017 p659).

Tabla 10: Representa el capital aportado debidamente reajustado (código 844) de los últimos cinco años tributarios. (Fuente: Esquema realizado por el autor para fines académicos con base la

información proporcionada por la Subdirección Normativa del SII a través de los suplementos tributarios publicados entre los años 2017 al 2021).

La razón, para analizar el capital aportado debidamente reajustado (código 844) de los últimos cinco años, se da, porque esta partida es clave para determinar el RAI de los grandes contribuyentes a partir del año tributario 2018 en adelante, y por ende, también es importante estudiarlo para efectos de la determinación del CPT.

La primera observación que se pueda realizar es que recién a partir del AT 2021, el SII desarrollo un recuadro en el F22 específico para determinar el RAI (Recuadro N° 13), sin embargo, es de público conocimiento que la obligación de determinar el RAI para los grandes contribuyentes viene desde el AT 2018 en adelante, según lo establecido en el artículo tercero transitorio de la Ley 20.780, por lo tanto, pudieron existir contribuyentes que no hayan determinado de manera correcta el capital aportado debidamente reajustado en el AT 2018, dado que en dicho año, esta partida aludía al recuadro N°3 datos contables del balance 8 columnas y no a una determinación específica del RAI como lo es en el AT 2021, por lo que algunos contribuyentes no lo consideraron muy relevante en el F22 del AT 2018.

La segunda observación, tiene que ver con la similitud de la descripción del capital aportado debidamente reajustado en los años tributarios 2017 y 2018, sin embargo, en el AT 2017 no se debía confeccionar el registro RAI por lo que se comprende que dicho código esté asociado a datos contables del balance, pero a partir del AT 2018 el RAI se convierte en un factor fundamental para determinar las rentas que se afectan con impuestos por lo tanto podría ser un error considerar el capital aportado reajustado en el AT 2018 igual que en el AT 2017.

La tercera observación, tiene relación en que recién a partir del AT 2019, la descripción de dicho código manifiesta que su valor es para para los efectos de la determinación de RAI, una aseveración un año tardío pero que mejora la descripción de dicho código.

En síntesis, se podría auditar el código 844 Capital aportado debidamente reajustado desde el AT 2018 en adelante como método de fiscalización para verificar la correcta declaración de dicho valor en las grandes empresas, sin embargo, no es objeto de este estudio la fiscalización del código en cuestión, no obstante lo anterior, la incorrecta declaración de este código podría inducir en errores en la determinación del CPT, por lo tanto, puede ser una de las causas de un CPT con inconsistencias.

Código 982. Saldo FUR (cuando no haya sido considerado dentro del valor del capital aportado a la empresa): “Se debe registrar el resultado de la suma de los saldos de las columnas, Monto retiro rentas afectas IGC o IA, Monto retiro rentas exentas IGC y Monto retiro ingresos no renta del registro FUR, al término del año comercial 2020, en el evento que estas partidas no estén consideradas en el código anterior” (Subdirección Normativa del SII, 2021zf, p316).

Código 1198. Sobreprecio obtenido en la colocación de acciones de propia emisión, debidamente reajustado: “Se debe registrar el sobreprecio obtenido por las SA en la colocación de acciones pago de propia emisión, constituido por la diferencia que resulte de dividir el capital a enterar por el número de acciones emitidas, ya sea que dichas diferencias se produzcan con ocasión de su constitución o de un aumento de capital posterior, debidamente reajustado al término del año comercial 2020” (Subdirección Normativa del SII, 2021zg, p316).

Código 1199. Rentas Afectas a IGC o IA (RAI) del ejercicio: “Se debe registrar la diferencia que resulte de restar a la cantidad anotada en el código 1718, la suma de las cantidades anotadas en los códigos 1693, 844, 982 y 1198. Si dicha diferencia es negativa se deberá registrar un valor cero” (Subdirección Normativa del SII, 2021zh, p316), dado que conceptualmente no existe un RAI negativo.

A continuación en la tabla 11, se presenta el recuadro N° 13 del F22 del AT 2021 diseñado por el SII, este recuadro corresponde al cálculo de la **Rentas afectas a Impuesto global complementario o Impuesto adicional (RAI) del ejercicio**.

Capital propio tributario positivo	1698		+
Capital propio tributario negativo	1717		-
Saldo negativo del registro REX al término del ejercicio	1692		+
Remesas, retiros o dividendos repartidos en el ejercicio, reajustados	1699		+
Subtotal	1718		=
Saldo positivo del registro REX al término del ejercicio, antes de imputaciones	1693		-
Capital aportado debidamente reajustado (incluye aumentos y disminuciones efectivas)	844		-
Saldo FUR (cuando no haya sido considerado dentro del valor del capital aportado a la empresa)	982		-
Sobrepeso obtenido en la colocación de acciones de propia emisión, debidamente reajustado	1198		-
Rentas afectas a IGC o IA (RAI) del ejercicio	1199		=

Tabla 11: *Representa la determinación del RAI (Art. 14 letra A) del AT 2021.* (Subdirección Normativa del SII, 2021zi, p315).

Código 102. Capital Efectivo: “Se debe registrar el capital efectivo determinado al 31.12.2020, equivalente al total del activo con exclusión de aquellos valores que no representen inversiones efectivas, tales como valores intangibles, nominales, transitorios y de orden, conforme a lo establecido en el N°5 del artículo 2° de la LIR” (Subdirección Normativa del SII, 2021zj, p315).

Código 122. Total del Activo: “Se debe registrar el total de la columna activos del balance confeccionado al término del año comercial, incluyendo los valores intangibles, nominales, transitorios, de orden y otros que hubiere determinado la dirección nacional, aún cuando no representen inversiones efectivas. No se debe considerar para estos efectos la pérdida obtenida en el ejercicio” (Subdirección Normativa del SII, 2021zk, p315).

Código 123. Total del Pasivo: “Se debe registrar el total de la columna pasivos del balance confeccionado al término del año comercial, sin considerar la utilidad del ejercicio” (Subdirección Normativa del SII, 2021zl, p315).

Código 1693. Saldo Positivo del Registro REX al Término del Ejercicio, antes de Imputaciones: “Se debe registrar el resultado positivo que resulta de la suma de los saldos (positivos o negativos) anotados en las columnas, Rentas con tributación cumplida, Rentas exentas e INR del registro REX, al término del año comercial 2020, antes de imputaciones de gastos y/o retiros, remesas o distribuciones” (Subdirección Normativa del SII, 2021zm, p315).

3.8 Diferencias de Impuestos Originadas por Diferencias en el Capital Propio Declarado

Teniendo presente que hasta el 31.12.2016 estuvo vigente el régimen tributario, dentro del cual, el FUT era el elemento central que definía la situación tributaria de las utilidades de los empresarios, propietarios socios o accionistas, el estudio del CPT estuvo, a juicio de algunos autores del área tributaria de este país, postergado a un segundo lugar. Sin embargo, a partir del 01.01.2017, por aplicación de las normas contenidas en la reforma tributaria de la Ley 20.780 de 2014, modificada por la Ley 20.899 de 2016, que reemplazaron el FUT como elemento de determinación de la situación tributaria de las utilidades de los propietarios, por los nuevos registros de rentas empresariales, RAI, DDAN, REX y SAC, que se determinaban sobre la base del CPT, el estudio de este concepto se elevó a la categoría de fundamental.

De acuerdo con lo anterior, se determinó que en ciertos casos, existen contribuyentes que presentan diferencias de impuestos cuyo origen proviene de diferencias en el CPT declarado. Estas diferencias en el CPT se detectaron, precisamente, por el estudio de la razonabilidad en su determinación, dado que al comparar el CPT determinado y declarado por la empresa al término de un año, con los componentes de dicho CPT, existían diferencias, lo que implicaba que la igualdad o ecuación patrimonial no era exacta.

Se entiende que, por esta razón, el legislador ha incorporado en las últimas dos reformas tributarias, mecanismos únicos y transitorios para solucionar en forma definitiva estas diferencias, ofreciendo a los contribuyentes procedimientos para su resolución y, en el evento que existan diferencias impositivas, un pago único incluyendo condonaciones de intereses y multas.

A continuación se darán a conocer los dos mecanismos únicos y transitorios indicados anteriormente.

3.8.1 Art N°3 Transitorio de Ley 20.780

No obstante a lo establecido en los artículos primero y segundo transitorio, se aplicarán las siguientes disposiciones respecto al CPT:

1.- Los contribuyentes sujetos al impuesto de primera categoría sobre la base de un balance general, según contabilidad completa, que al 31 de diciembre de 2016, se mantengan en dicho régimen, o inicien actividades a contar del 1º de enero de 2017, aplicarán las siguientes reglas, según corresponda:

- i) “El saldo de utilidades que registre el fondo de utilidades tributables (FUT); el crédito e incremento a que se refieren los artículos 54, 56 número 3), 62 y 63 de la ley sobre impuesto a la renta, según su texto vigente hasta el 31 de diciembre de 2016, que hubiera afectado a tales sumas, y el saldo de crédito total disponible contra los impuestos finales según dispone el artículo 41 A de la ley sobre impuesto a la renta, identificando en todos los casos si los créditos señalados dan derecho a devolución o no” (Ley 20.780, 2017a).
- ii) “El saldo de inversiones, créditos e incrementos a que se refieren los artículos 54, 56 número 3, 62 y 63 de la ley sobre impuesto a la renta, según su texto vigente al 31 de diciembre de 2016, anotadas en el registro que establece el inciso segundo de la letra b) del número 3, de la letra A), del artículo 14 de la referida ley” (Ley 20.780, 2017b).
- iii) “También deberán determinar el saldo que registre el fondo de utilidades no tributables (FUNT), identificando las rentas exentas de los impuestos global complementario o

adicional, los ingresos no constitutivos de renta, incluyendo dentro de éstas, las que se afectaron con el impuesto de primera categoría en carácter de único” (Ley 20.780, 2017c).

- iv) “El monto que se determine por la diferencia que resulte de restar al valor positivo del capital propio tributario; el monto positivo de las sumas que se determinen conforme a los numerales i) al iii) anteriores y el valor del capital aportado efectivamente a la empresa más sus aumentos y menos sus disminuciones posteriores, reajustados de acuerdo a la variación del índice de precios al consumidor entre el mes anterior a aquel en que se efectúa el aporte, aumento o disminución y el mes de noviembre de 2016. Para estos efectos se considerará el valor del capital propio tributario determinado de acuerdo con el número 1 del artículo 41 de la ley sobre impuesto a la renta “(Ley 20.780, 2017d).

Dadas las normas presentadas en el en el art nº 3 transitorio de la ley 20.780, se resume que toda empresa que esté sujeta al impuesto de primera categoría sobre la base de un balance general, según contabilidad completa, para efectos de la presente tesis aquellos contribuyentes acogidos al régimen tributario 14 letra B) Semi integrado, deberán seguir la siguiente regla lógica tributaria en sus respectivos CPT.

A continuación se presenta la figura 8 que representa el equilibrio tributario que deberían seguir las grandes empresas al 31.12.2016.

$$\text{CPT} - \text{CAPITAL} - \text{FUT} - \text{FUNT} - \text{FUR} = 0$$

Figura 8: *Representa el equilibrio tributario que deberían seguir las grandes empresas al 31.12.2016. (Fuente: Esquema realizado por el autor para fines académicos con base en el libro Continuidad del FUT en la reforma tributaria de Luis Catrilef, 2016, p.26).*

3.8.2 Art Nº32 Transitorio de Ley 21.210

Según el artículo trigésimo segundo transitorio el SII estableció dos mecanismos que tendrá el contribuyente con el objetivo de solucionar dichas diferencias en el CPT, según la resolución exenta del SII N 938 del 7 de abril de 2021:

Método normal: “Los contribuyentes obligados a determinar su renta efectiva según contabilidad completa que en el año tributario 2019 hayan informado al SII un CPT mayor o menor al que correspondía de acuerdo con las normas dispuestas en el artículo 41 de la LIR vigente hasta el 31.12.2019 y que al 01.01.2020 se encuentren acogidos a la letra A) del artículo 14 o Nº 3 de la letra D) de dicho artículo que opten por solucionar diferencias de impuestos originadas al definir la correcta determinación del CPT informado a este Servicio, deberán rectificar el monto en su declaración anual de impuesto a la renta del año tributario 2020 o 2021, ya sea que este se presente dentro del plazo normal de la declaración de impuesto a la renta o fuera de él, o en una declaración rectificatoria posterior, efectuada de acuerdo a las reglas generales. En este último caso la rectificatoria deberá ser solicitada mediante la presentación de un formulario 2117 de manera presencial en la unidad del servicio que corresponde a su domicilio, adjuntando todos los antecedentes que la fundamenta” (Ley 21.210, 2020b)

Método especial: “La empresa fuente que no pueda determinar el origen de las diferencias en la determinación de su CPT del año tributario 2019, y opte por declarar y pagar un impuesto único y sustitutivo de tasa 20% sobre dichas diferencias independiente si éstas han tenido incidencia o no en la determinación de la renta líquida imponible del año comercial 2019, deberá declarar y pagar el referido impuesto en una sola oportunidad mediante los códigos 1134 y 1136, ambos del F22 del año tributario 2020 o 2021” (Ley 21.210, 2020c).

En otras palabras y de forma resumida, las grandes empresas al 31.12.2019 deberían seguir el siguiente equilibrio tributario (antes de aplicar esta nueva norma) presentado en la siguiente figura 9.

$\text{CPT} - \text{REX} - \text{Capital} - \text{RAI} - \text{FUR} = 0$
$\text{CPT} - \text{REX} - \text{Capital} - \text{RAP} - \text{FUR} = 0$

Figura 9: Representa el equilibrio tributario que deberían seguir las grandes empresas al 31.12.2019. (Fuente: Esquema realizado por el autor para fines académicos con base en el libro *Capital Propio Tributario, Aumentos y Disminuciones en la Empresa. Enfoques Tributario y Jurídico en la nueva forma de Tributar de Hugo Ortega, 2020a, p.357*).

En caso de no cumplir el equilibrio tributario, el servicio tiene la facultad entregada por la ley N° 21.210 de ofrecer a los contribuyentes dos caminos a solucionar:

Método normal: “El contribuyente debe buscar el descuadre, explicar, respaldar las diferencias y pagar el impuesto según la tasa del impuesto de primera categoría vigente en ese año, es decir, el 25% si fuera el año 2017 o el 27% si fuera el año 2018” (Ortega, 2020b, p.358).

Método especial: “El contribuyente tiene la posibilidad de pagar el 20% como impuesto único y sustitutivo, siempre que haya existido imposibilidad material para establecer el origen de las diferencias en la determinación del CPT” (Ortega, 2020c, p.358).

La norma transitoria indica que tales diferencias podrían deberse entre otros conceptos a: falta de reconocimiento de anticipos, aplicación incorrecta de corrección monetaria, errores de cómputo, procesos de reorganizaciones empresariales.

La ley establece que lo solucionado conforme a este artículo no es objeto de multa ni interés, es decir, solo se le cobraría al contribuyente el impuesto reajustado. Tampoco podrá ser objeto de nuevas fiscalizaciones, ya que se entendería que todo impuesto no pagado en el pasado ha quedado abordado, cuando se trate solo de diferencias con origen en el CPT. Al respecto, la ley indica que sólo por el año tributario 2019 si el CPT fue informado de manera errónea a lo que correspondía, se podrá rectificar dicha diferencia de impuestos, incorporándola en la declaración de los años tributarios 2020 o 2021.

En definitiva, El legislador a través de la ley 20.780 del año 2017 y la ley 21.210 del año 2020, ha dado la oportunidad para que los contribuyentes puedan regularizar su CPT en caso de haber diferencias. Por su parte, el SII mediante la circular N° 18 de 2021, ha impartido las instrucciones sobre esta materia.

En consecuencia, es posible sostener que, toda empresa en Chile, todos los años debería tener cuadrado su CPT y sin diferencia alguna en cualquier año que se le solicite, por ende el SII tiene una

tremenda oportunidad para revisar el CPT declarado de cualquier contribuyente, según las reglas lógicas tributarias vistas anteriormente.

3.9 Proceso de Fiscalización

El proceso de Fiscalización en Chile lo realiza el SII y “comprende un conjunto de tareas que tienen por finalidad instar a los contribuyentes a cumplir su obligación tributaria; cautelando el correcto, íntegro y oportuno pago de los impuestos. Para esto, el SII está autorizado por ley a examinar las declaraciones presentadas por los contribuyentes dentro de los plazos de prescripción que tiene, y revisar cualquier deficiencia en su declaración, para liquidar un impuesto y girar los tributos a que hubiere lugar. La auditoría tributaria constituye una actividad permanente de fiscalización. Esta consiste en verificar la exactitud de las declaraciones a través de la revisión de los antecedentes y documentación de los contribuyentes” (SII, 2015a).

3.9.1 Procesos Masivos

“Los procesos masivos de fiscalización corresponden a los planes que enfrentan un número significativo de contribuyentes, a través de procesos más estructurados de atención y fiscalización, y cuentan para su ejecución de un apoyo informático uniforme a lo largo del país, con objeto de lograr eficiencia y efectividad en la fiscalización. En estos procesos la tasa de atención se caracteriza por ser alta, dado que es una fiscalización dirigida a un proceso particular del contribuyente” (SII, 2015b).

3.9.2 Procesos Selectivos

“Los procesos selectivos de fiscalización corresponden a planes orientados a actividades económicas o grupos de contribuyentes específicos, que muestran un incumplimiento mayor, con un enfoque menos estructurado, dependiendo del objetivo que se desea alcanzar con cada programa. La tasa de atención es más baja, de acuerdo con que supone una revisión más extensiva e integral del contribuyente” (SII, 2015c).

3.9.3 Control del Cumplimiento Tributario

“El control del cumplimiento tributario corresponde a las acciones que realiza el SII para evaluar el comportamiento de los contribuyentes en todas las interacciones dadas por obligaciones periódicas que contempla la legislación tributaria y que establece el SII. La fiscalización preventiva es muy útil para dicho control. Se alimenta de información histórica del comportamiento de los contribuyentes y se procesa para identificar potenciales incumplidores, con los cuales es necesario adoptar medidas más restrictivas en cuanto al nivel de facilidades que se le otorga, como el número de documentos que le autorizan a timbrar, la comparecencia de los propietarios o representantes legales o bien, entre otros. Así deben concurrir más seguido a las oficinas del SII para ser controlados, evitando de esta manera situaciones que, al no ser corregidas a tiempo, pueden dar pie a irregularidades o fraudes fiscales” (SII, 2015d).

3.9.4 Fiscalización del Incumplimiento Tributario

“La fiscalización del incumplimiento tributario dice relación con la tarea permanente del SII de detectar a los contribuyentes que evaden los impuestos y procurar el ingreso de dichos impuestos en arcas fiscales. Para tal efecto se debe enfatizar la determinación de indicadores de incumplimiento que permitan focalizar los sectores o grupos de contribuyentes a fiscalizar. Un claro ejemplo de esto son los Planes de Fiscalización” (SII, 2015e).

3.9.5 Fiscalización a Distancia

Según la información dada en el plan de gestión de cumplimiento tributario del año 2021, en el ámbito de la fiscalización en tiempos de pandemia, el SII “potenciará el contacto a distancia con el contribuyente aprovechando los nuevos sistemas de comunicación, con el fin de apoyarlo en su cumplimiento tributario, informándole y/o resolviendo diferencias o inconsistencias relacionadas a sus declaraciones de impuestos y fomentando la entrega de antecedentes a través de sistemas seguros especialmente diseñados disponibles en la página www.sii.cl. De esta forma, se asegura y facilita la gestión de cumplimiento, optimizando los tiempos tanto del contribuyente como de la administración tributaria” (Fuente: Subdirección de Gestión Estratégica y Estudios Tributarios, 2021h, p44).

A continuación se presenta la figura 10 que representa el diagrama de proceso de fiscalización a distancia implementado por el SII.

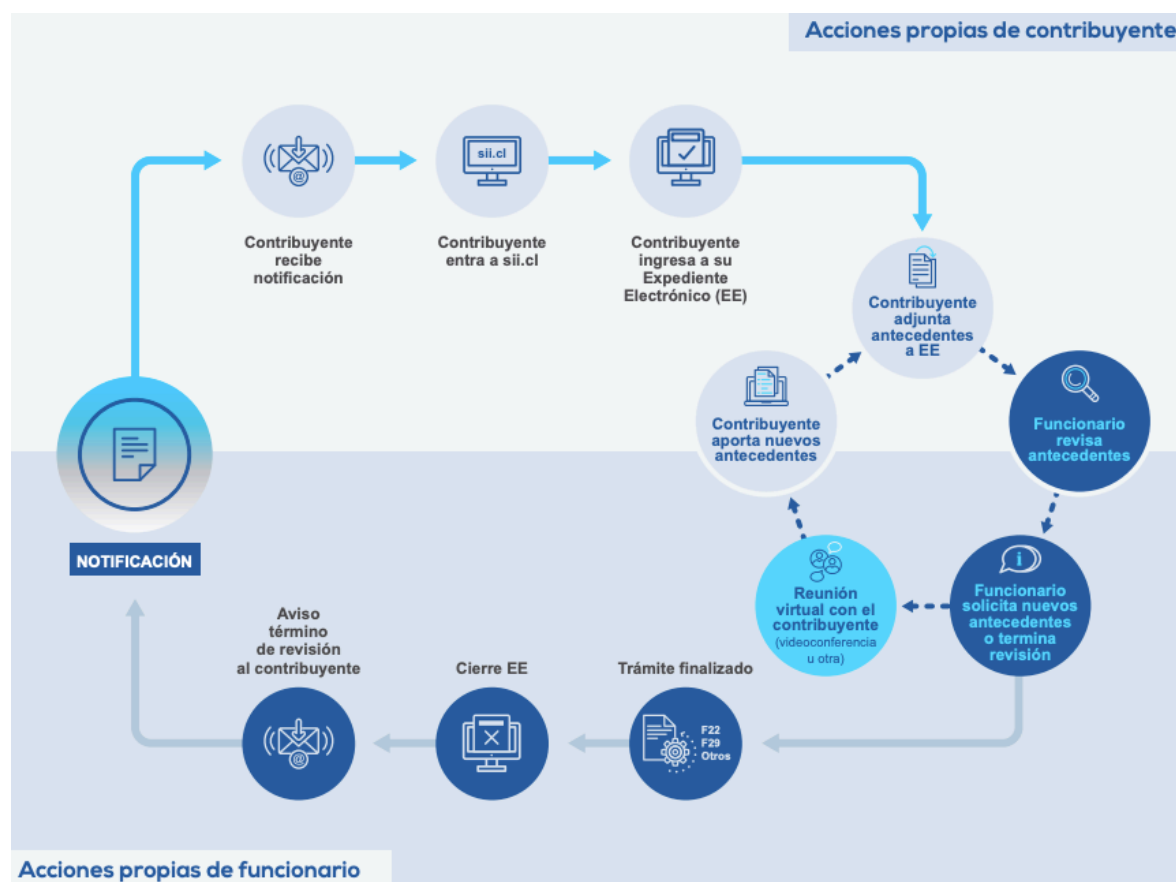


Figura 10: *Representa el diagrama de proceso de fiscalización a distancia implementado por el SII.*
(Fuente: Subdirección de Gestión Estratégica y Estudios Tributarios, 2021i, p44)

Se busca consolidar la facilitación y fiscalización a distancia haciendo posible que cada contribuyente cumpla con sus obligaciones tributarias en forma simple y sencilla, sin la necesidad de concurrir a las oficinas del SII, disminuyendo los costos de cumplimiento tanto para el contribuyente como para la administración tributaria. Por otro lado, se busca; “fomentar la corrección de errores y/o diferencias de impuestos a través del contacto remoto con un fiscalizador, durante el proceso de análisis y/o revisión, y también facilitar el cumplimiento tributario a través de una atención fluida y expedita, asegurando la identidad de los intervinientes, por diferentes canales como email, contacto telefónico y/o video llamada, con actuaciones personalizadas” (Subdirección de Gestión Estratégica y Estudios Tributarios, 2021j, p44).

3.10 Definición y Justificación del Proyecto

Como se mencionó anteriormente, los impuestos en Chile proporcionan alrededor de un 80% de los recursos con que el Estado financia los gastos e inversiones que realiza en beneficio de la comunidad. Durante el año 2018, se recaudaron \$34,6 billones de pesos por ingresos tributarios, de los cuales el impuesto a la renta tiene una participación cercana al 41% dentro del total de los ingresos tributarios. En ese mismo año, según estimaciones del ex director del SII, Michael Jorratt, la evasión en el impuesto de primera categoría alcanzó los \$8,6 billones de pesos, lo cual son cifras alarmantes para la administración tributaria, teniendo en cuenta lo anterior, se reconoce que existen deficiencias en la recaudación fiscal producto de factores tales como el aumento de las tasas impositivas, falta de herramientas informáticas que permitan detectar con mayor exactitud la evasión fiscal, debe decirse, que la motivación principal de realizar esta investigación, radica en la necesidad de disminuir la evasión fiscal en el país, a través de una herramienta que permita verificar o detectar inconsistencias en el CPT.

Por otra parte, en las últimas reformas tributarias el CPT se ha convertido en el elemento central del sistema tributario chileno, porque el CPT se conecta con el concepto de renta definido en el artículo 2º de la LIR, incorporando en él, a los incrementos de patrimonio como utilidades susceptibles de tributación (Catrilef, 2021), por este motivo, se sugiere que en los procesos de fiscalización que realiza el SII, se refuerce el análisis del CPT declarado por los contribuyentes, dado que se puede dar la posibilidad de que algunas empresas han incrementado su CPT a lo largo de los años, sin embargo, no han tributado por dichos incrementos de patrimonio, o por el contrario, empresas que han disminuido su CPT durante el último tiempo, pero han generado utilidades en sus respectivos años comerciales, por lo tanto, la presente investigación busca entregar una herramienta que permita encontrar diferencias en el CPT declarado por los grandes contribuyentes, de una manera poco invasiva para el contribuyente, dado que no se necesita indagar en su información personal.

Considerando la potencialidad que ofrece el estudio del CPT para mejorar la eficiencia en la fiscalización y por ende lograr una disminución en la evasión fiscal, este estudio busca encontrar la lógica tributaria del CPT en las declaraciones tributarias anuales que presentan los grandes contribuyentes de manera que se pueda identificar anomalías fiscales en la información presentada.

De esta forma se espera apoyar a la fiscalización del SII, identificando aquellos contribuyentes que presentan grandes diferencias en su CPT declarado, permitiendo así priorizar la selección de contribuyentes para la realización de auditorías futuras.

4 Metodología:

La metodología de la presente investigación consta de tres etapas fundamentales. La primera etapa consiste en entender y definir la herramienta tributaria que cumple con la correcta lógica tributaria del CPT, con el fin de detectar inconsistencias en los datos declarados por los grandes contribuyentes.

En la segunda etapa, se presentará la implementación de la herramienta tributaria, en la cual consiste en dar a conocer la información básica a ingresar a la herramienta, la determinación del CPT mediante las distintas metodologías asociadas a la herramienta, la comparación de la herramienta tributaria versus la razonabilidad del CPT que presenta el SII y los reportes que genera la herramienta tributaria en estudio.

La confección de esta herramienta tributaria, se llevó a cabo a través de distintas planillas Excel, se programaron variados métodos de determinación del CPT, se enlazaron formulas, se comprobó la exactitud de los resultados en todas las ecuaciones, de modo que se logre verificar la correcta lógica tributaria del CPT, se hicieron pruebas para verificar la correcta confección de la herramienta, mediante el uso de diferentes declaraciones de renta anual con el fin de demostrar su correcta aplicación.

De esta manera, se busca detectar anomalías desde una manera poco invasiva para el contribuyente, dado que solo se necesitaría la información de la declaración de renta anual del año tributario 2021 y en aquellos casos en que hubiere aumentos o disminuciones de capital durante el año comercial 2020, se requerirá la o las escritura/s para validar las variaciones de capital declaradas por el contribuyente.

En la tercera etapa, se presenta la generación de reportes de la herramienta tributaria, en el cual se podrá concluir si la empresa en estudio posee un CPT perfectamente declarado o presenta inconsistencias en su CPT declarado y que podría ser representativo de evasión fiscal o de errores de digitación.

La herramienta desarrollada por el autor de esta investigación se presenta con el nombre de CPTTEST, el cual es un acrónimo desarrollado por el autor de la presente investigación que mezcla los conceptos CPT (Capital propio tributario) y Test (prueba en inglés).

4.1 Definición de la Herramienta CPTTEST

Es una herramienta tributaria que sirve para verificar la correcta lógica tributaria en la determinación del CPT presentado por los grandes contribuyentes en el año tributario 2021. El CPTTEST es una herramienta creada por el autor de la presente investigación, y está confeccionada en un libro Excel, el cual contiene 3 planillas esenciales para verificar el CPT declarado, a continuación se explica cada una de las planillas desarrolladas.

Planilla 1: Se deben registrar los valores de algunos códigos provenientes del F22 del AT 2021, por lo que es necesario contar con la declaración de renta del contribuyente del año tributario 2021, el SII mantiene en sus bases de datos dicha información por lo que es información conocida, por otro lado, en el escenario en que la sociedad haya realizado aportes o disminuciones de capital durante el ejercicio comercial del año 2020, se deberá solicitar al contribuyente las escrituras correspondientes, con el fin de verificar la correcta declaración de dichos aumentos y/o disminuciones de capital en la declaración de renta anual.

Planilla 2: Consiste en una serie de ecuaciones preestablecidas que cumplen con la correcta lógica tributaria del CPT para los grandes contribuyentes de este país, dentro de estas ecuaciones se encuentran: la razonabilidad del CPT, la determinación del CPT mediante el método del activo, la determinación del CPT mediante el estudio de sus componentes (RAI), la determinación del CPT mediante el método de partida doble tributario registrando el capital efectivo como elemento clave, y la determinación del CPT mediante el método de partida doble tributario registrando el total de los activos tributarios como elemento clave. Estas últimas 2 metodologías son propuestas del presente autor y no configuran una determinación oficial por el SII, cabe señalar que estas dos últimas metodologías, cumplen con los principios e instrucciones del método del activo de una forma más resumida y compacta, por lo que su determinación debería calzar con las otras metodologías más conocidas.

Además, en la presente planilla, se presenta el recuadro N° 14 del formulario 22 del año tributario 2021, el cual corresponde a la Razonabilidad del Capital Propio Tributario que propone el SII, con el fin de comparar las distintas ecuaciones que conforman el CPTEST con la razonabilidad del CPT, de esta forma, se puede verificar la correcta declaración del CPT o si existe alguna diferencia entre las distintas ecuaciones que conforman el CPTEST.

Planilla 3: Se exhiben los reportes generados por el CPTEST que servirán para analizar los resultados de cada contribuyente, los reportes son de carácter descriptivo y gráfico, de manera tal, que el usuario del CPTEST pueda concluir de manera eficiente los resultados obtenidos.

Dentro de los reportes descriptivos, existen ocho reportes interesantes a analizar:

El primer reporte, verifica que el CPT inicial esté declarado, se debe mencionar que la no declaración de un CPT inicial es una falta muy grave, ya que el CPT inicial es fundamental como información histórica de la empresa, tal como se mencionó en el marco teórico, específicamente en la definición de CPT, pues, el CPT representa la riqueza de la empresa, por lo que, la ausencia de un CPT inicial, implica automáticamente, no considerar las variaciones de capital durante el ciclo de vida de la empresa, generando distorsiones en la declaración de renta anual.

El segundo reporte, consiste en detectar alguna diferencia en la determinación del CPT a través de las cinco metodologías del CPTEST y dar a conocer dicha diferencias en términos monetarios, esta diferencia puede ser en el caso de un CPT final positivo o un CPT final negativo, y en caso de haber diferencias sustanciales, será necesario solicitar al contribuyente, la información tributaria histórica, como así también, las escrituras de constitución y modificación de sociedad, de todo el ciclo de vida de la empresa.

El tercer reporte, muestra el aumento o disminución del CPT desde el año tributario 2020 al 2021, este resultado puede complementarse con algún otro reporte, con el fin de potenciar algún indicio de evasión fiscal y/o analizar casos en que la variación sea muy significativa.

El cuarto reporte, analiza la proporcionalidad que existe entre el concepto Otras partidas a agregar y el CPT final positivo, en caso de existir una proporción sobre el 100%, se considera una situación anómala, debido a que, el concepto Otras partidas a agregar, no debería ser un elemento relevante para la determinación del CPT final, por lo tanto si de la ecuación: $\text{Otras partidas a agregar} / \text{CPT final positivo}$, resulta mayor al 100%, se podría presumir de una situación irregular.

El quinto reporte, analiza la proporcionalidad que existe entre el concepto Otras partidas a deducir y el CPT final negativo, en caso de existir una proporción sobre el 100%, se considera una situación anómala, al igual que en el reporte cuatro, debido a que, el concepto Otras partidas a deducir, no debería ser un elemento relevante para la determinación del CPT final, por lo tanto si de la ecuación:

Otras partidas a deducir / CPT final negativo, resulta mayor al 100%, se podría presumir de una situación irregular.

Por este motivo, el reporte cuarto y quinto, deben ser complementado con un reporte gráfico en el que se observe la anormalidad proporcional y visual de los datos declarados.

El sexto reporte, consiste en verificar la correcta declaración del capital efectivo de la empresa (código 102 del F22 del AT 2021), este valor debería ser equivalente a la partida Total Activos Tributarios que está determinado bajo distintas formulaciones enlazadas con el CPTEST.

El séptimo reporte, verifica que la corrección monetaria del CPT inicial, esté bien declarada de acuerdo con las instrucciones impartidas por el SII, cabe destacar, que pueden existir diferencias menores en esta sección, debido a que se pudo haber declarado de forma incorrecta, por distintos motivos, sin embargo, si llegaran a ser relevantes, a punto de influir de manera considerable en el CPT de la empresa, se deberá comprobar la exactitud de su determinación.

El octavo reporte, comprueba que el capital aportado debidamente reajustado se encuentre declarado en el formulario 22 del AT 2021.

Por otra parte, dentro de los reportes gráficos, se puede comentar lo siguiente:

El primer reporte, presenta la razonabilidad del CPT y su variación desde el CPT inicial al CPT final del año comercial 2020, dentro de sus componentes se destaca; el CPT inicial, los aumentos y disminuciones del CPT durante el ejercicio comercial en estudio, la corrección monetaria aplicada al CPT inicial y el CPT final determinado. Este reporte es muy relevante, dado que se puede complementar con el cuarto reporte descriptivo en que se analiza la proporcionalidad de la partida de aumentos o deducciones del CPT con respecto al CPT final declarado.

El segundo reporte, se presenta un gráfico que corresponde a la distribución del total de activo tributario y pasivo exigible de la empresa, al término del año comercial 2020.

El tercer reporte, presenta la variación del CPT mediante un grafico de línea, que permite visualizar y entender si la riqueza de la empresa aumentó o disminuyó en el año comercial 2020.

A modo de resumen, el CPTEST reporta la variación de los valores declarados en el F22 asociados al CPT del año tributario 2021, la proporcionalidad de ciertas partidas con respecto al CPT final, y si estos valores están correctamente calzados o presentan inconsistencias en su determinación.

4.2 Implementación de la Herramienta CPTEST

La implementación de la herramienta CPTEST consta de distintas etapas.

En primer lugar, se presenta la información básica que se debe ingresar en el CPTEST, en esta sección, se da a conocer la tabla 12 que consiste en una serie de partidas tributarias y financieras que tienen que ser completadas por el usuario del CPTEST.

En segundo lugar, se presenta la determinación del CPT mediante las cinco metodologías vistas en la definición de la herramienta CPTEST, cabe señalar, que la formulación de estas ecuaciones cumple con la lógica tributaria del CPT.

En tercer lugar, se presenta la comparación de la determinación del CPT que realiza el SII en el recuadro N°14 del F22 del AT 2021 con la determinación del CPT mediante el CPTEST, con el fin de distinguir ambas metodologías de determinación.

En cuarto lugar, se presentan los reportes que genera el CPTEST, dentro de estos, se destaca el caso en que se presentan diferencias en el CPT declarado, se podría decir, que es el reporte más importante, dado que el objetivo de esta investigación es detectar diferencias en el CPT declarado por los grandes contribuyentes, por otro lado, se reportan las siguientes situaciones; la variación del CPT durante el año comercial 2020, la declaración de un CPT inicial, la correcta declaración de la corrección monetaria del CPT inicial, y la correcta declaración del capital efectivo. Además, se presentan una serie de gráficos que podrían servir al usuario del CPTEST y al lector de esta investigación para poder interpretar de manera más simple los cálculos efectuados previamente y detectar anomalías en la información declarada por los grandes contribuyentes.

4.2.1 Información Básica a Ingresar al CPTEST

La información básica por ingresar al CPTEST, consiste en una serie de partidas que se encuentran en su mayoría en la declaración de renta F22 del año tributario 2021 y en el caso de aportes de capital o disminuciones efectivas de capital en el ejercicio comercial anterior al año en que se declara, se deberá contar con las escrituras de modificaciones de sociedad respectivas, con el fin de verificar la correcta declaración del CPT en el F22 del AT 2021.

Cabe mencionar, que la tabla 12 se asemeja a la tabla 5 correspondiente a la razonabilidad del CPT que se presenta en el recuadro N° 14 del F22 del AT 2021. Por otra parte, además de solicitar datos de la razonabilidad del CPT, se solicitan otros datos del F22, que fueron declarados previamente en la DJ 1847, datos como el total de activos y pasivos financieros, entre otras partidas.

Tal como se mencionó anteriormente, la herramienta CPTEST tiene como fin verificar la correcta declaración del CPT, una vez que ya está declarado y presentado ante el SII, por lo tanto, esta herramienta no tiene como objetivo declarar el CPT, ni es un instructivo oficial para determinarlo.

A continuación en la tabla 12, se presentan las partidas que se deben ingresar en el CPTEST, en la planilla Excel se denomina Información básica.

INFORMACIÓN BÁSICA			Nota: Todos los datos se ingresan con signo positivo
Datos a ingresar para calcular CPT AT 2021	(+) Capital propio tributario inicial positivo		Código F22 o descripción 1145 del AT 2021
	(-) Capital propio tributario inicial negativo	-	1146 del AT 2021
	(+) Aumentos efectivos de capital del ejercicio sin actualizar		Solicitar escritura con aumento de capital de la sociedad 2020
	Mes aumento de capital del ejercicio durante 2020		registrar de la siguiente forma: enero, febrero, etc
	(+) Renta líquida imponible afecta a impuesto de primera categoría		1694 del AT 2021
	(+) Pérdidas de ejercicios anteriores (art 31 nº3 LIR)	-	1696 del AT 2021
	(+) Rentas exentas e ingresos no renta, generados por la empresa en el ejercicio	-	1178 del AT 2021
	(+) Retiros o dividendos percibidos en el ejercicio por participaciones en otras empresas		1180 del AT 2021
	(+) Otras partidas a agregar		1186, 1701, 1702 y 1189 del AT 2021
	(-) Disminuciones efectivas de capital del ejercicio sin actualizar		Solicitar escritura con disminución de capital de la sociedad 2020
	Mes disminución efectiva de capital del ejercicio durante 2020		Registrar de la siguiente forma: enero, febrero, etc
	(-) Pérdida tributaria del ejercicio al 31 de diciembre		1695 del AT 2021
	(-) Pérdida por rentas exentas e ingresos no renta del ejercicio	-	1179 del AT 2021
	(-) Remesas, retiros o dividendos distribuidos en el ejercicio, reajustados	-	1182 del AT 2021
	(-) Partidas del inciso primero no afectas al IU de tasa 40% y del inciso segundo, del art. 21 LIR	-	1697 del AT 2021
	(-) Otras partidas a deducir		1181, 1187, 1700, 1188 y 1190 del AT 2021
Otros datos a ingresar	Capital efectivo		102 del AT 2021
	Total activos financieros		122 del AT 2021
	Total pasivos financieros		123 del AT 2021
	Saldo REX al término del ejercicio, antes de imputaciones		1693 del AT 2021
	RAI/Remanente ejercicio siguiente (saldo positivo)		1199 del AT 2021
	Capital aportado debidamente reajustado		844 del AT 2021
	Corrección monetaria capital propio tributario inicial		1177 del AT 2021

Tabla 12: Representa las partidas que se deben ingresar en el CPTEST, la planilla se denomina "Información básica". (Fuente: Esquema realizado por el autor para fines académicos con base en las instrucciones de Subdirección Normativa del SII, Suplemento Tributario, Recuadro Nº 14 Razonabilidad Capital Propio Tributario (Art. 14 Letra A), LIR, 2021zn, p.316).

4.2.2 Determinación del CPT Mediante el CPTEST

La determinación del CPT mediante el CPTEST, se realiza a través de cinco formulaciones distintas que buscan obtener el mismo resultado, el CPT final positivo o negativo, dependiendo de la empresa en estudio.

Las cinco formulaciones corresponden a: La razonabilidad del CPT, el principio de partida doble tributario con el uso del capital efectivo como parámetro fundamental, el método del activo, el método a través de sus componentes y el principio de partida doble con el uso del total de activos tributarios como parámetro fundamental en su determinación.

Cabe señalar, que estas formulaciones están desarrolladas en una hoja de trabajo Excel, por lo que se presentarán en la tabla 13 en dicho formato, con el fin de dar a conocer la estructura que visualiza el usuario de la herramienta CPTEST.

Además, se darán a conocer, las cinco formulaciones del CPTEST mediante un formato parecido a un modelo de optimización lineal, en el que se presentan los parámetros, las variables de decisión, la

función objetivo asociada a cada una de las metodologías y los datos de la corrección monetaria por los aportes o disminuciones de capital efectuados durante el año comercial 2020 se presentan en el anexo 6, todo esto, con el fin de que el lector de esta investigación, pueda entender las distintas formulaciones y el desarrollo de cada una de las igualdades del CPTEST de manera algebraica.

A continuación en la tabla 13, se presentan las cinco metodologías claves del CPTEST que determinan la correcta lógica tributaria del CPT, en la planilla Excel se denomina Determinación CPT.

Determinación capital propio tributario AT 2021, mecanismo CPTEST	
Razonabilidad CPT	
= CPT positivo del AT 2021	-
= CPT negativo del AT 2021	-

Determinación CPT a través del principio de partida doble tributario	
CPT 645 = Capital efectivo - Total pasivo exigible o CPT 646 = Total pasivo exigible - Capital efectivo	
= Capital efectivo del AT 2021	-
(-) Total pasivos tributarios	-
= CPT positivo del AT 2021	-
= CPT negativo del AT 2021	-

Determinación CPT a través del método del activo	
+ Total activos financieros	-
(-) Total activos tributarios	-
= Valores Into	-
= Total activos financieros - Valores Into = Activos depurados	-
(-) Total pasivos exigibles	-
= CPT positivo del AT 2021	-
= CPT negativo del AT 2021	-

Determinación CPT positivo a través de sus componentes	
+ Rentas afectas a impuestos (RAI)	-
+ Rentas exentas (REX) antes de imputaciones	-
+ Capital aportado debidamente reajustado	-
(-) Remesas, retiros o dividendos repartidos en el ejercicio, reajustados	-
= CPT positivo del AT 2021	-
= CPT negativo del AT 2021	-

Determinación CPT a través del principio de partida doble tributario	
CPT = Total activos tributarios - pasivos exigibles o CPT = Total activos tributarios - Total pasivos exigibles	
= Total activos tributarios	-
(-) Total pasivos exigibles	-
= CPT positivo del AT 2021	-
= CPT negativo del AT 2021	-

Tabla 13: Representa las cinco metodologías claves del CPTEST que determinan la correcta lógica tributaria del CPT, la planilla Excel se denomina "Determinación CPT". (Fuente: Esquema realizado por el autor para fines académicos con base en estudios tributarios propios, 2021e).

Posterior, a que el usuario del CPTTEST haya ingresado los valores en la planilla “Información básica”, automáticamente se resuelven las distintas metodologías del CPT, expuestas en la tabla 13 anterior. Por otra parte, al analizar la tabla 13, se puede destacar que las filas de color celeste, corresponden al CPT positivo determinado y las filas de color verde, corresponden al CPT negativo determinado, el resultado de cada una de las metodologías debe ser un CPT positivo o CPT negativo, no se puede tener como resultado ambos conceptos a la vez.

4.2.3 Determinación del CPT Mediante el CPTTEST, Versión Optimización Lineal

Tal como se mencionó anteriormente, aparte de presentar las cinco metodologías del CPT en formato Excel, se presentarán las cinco metodologías del CPTTEST de forma muy parecida a una optimización lineal, de modo tal, que el lector de esta investigación pueda entender las distintas formulaciones del CPTTEST, de manera algebraica.

A continuación, se presentan los parámetros, variables de decisión, los datos preestablecidos del IPC (aumentos o disminuciones de capital), y la función objetivo de cada una de las metodologías asociados al CPTTEST.

Parámetros del CPTTEST: Corresponden a las situaciones particulares de cada contribuyente expresado en valores numéricos, es probable que muchas de las siguientes partidas no estén declaradas por parte de los grandes contribuyentes, dado que son situaciones que probablemente no hayan ocurrido durante el ejercicio comercial de la empresa, sin embargo, hay partidas que a todo evento deberían tener datos, tales como el CPTF, CEF, TAF, TPF, CMCPI, CAD, TAT, TPE, entre otras. Cabe destacar, que estos datos se usan para definir la función objetivo de cada una de las metodologías del CPT. A continuación se presentan los parámetros establecidos para el CPTTEST.

CPTF: Capital propio tributario final positivo o negativo, dependiendo del caso

CPTIP: Capital propio tributario positivo inicial, código 1145 del F22, AT 2021

CPTIN: Capital propio tributario negativo inicial, código 1146 del F22, AT 2021

AECE: Aumentos efectivos de capital del ejercicio sin actualizar

RLI: Renta líquida imponible afecta a impuestos de primera categoría

PEA: Pérdidas de ejercicios anteriores (art 31n 3 LIR)

REX: Rentas exentas e ingresos no renta, generados por la empresa en el ejercicio

ROD: Retiros o dividendos percibidos en el ejercicio por participaciones en otras empresas

OPA: Otras partidas a agregar

DEC: Disminuciones efectivas de capital del ejercicio sin actualizar

PTE: Pérdida tributaria del ejercicio al 31 de diciembre

PREX: Pérdida por rentas exentas e ingresos no renta del ejercicio

RROD: Remesas, retiros o dividendos distribuidos en el ejercicio, reajustados

PDIP: Partidas del inciso primero no afectas al IU de tasa 40% y del inciso segundo, del art. 21 LIR.

OPD: Otras partidas a deducir

CEF: Capital efectivo

TAF: Total activos financieros

TPF: Total pasivos financieros

SRT: Saldo REX al término del ejercicio, antes de imputaciones

RAI: RAI/Remanente ejercicio siguiente (saldo positivo)

CAD: Capital aportado debidamente reajustado

CMCPI: Corrección monetaria capital propio tributario inicial

CMAC: Corrección monetaria aportes de capital

CMDC: Corrección monetaria disminuciones de capital

TAT: Total activos tributarios

TPE: Total pasivo exigible

Variables de Decisión del CPTEST: Son los componentes principales que determinan si la empresa tuvo o no aumentos y/o disminuciones de capital durante el año comercial 2020. En el caso de que la empresa haya tenido aumentos de capital, se activa la variable de decisión X_m , y en el caso de que haya disminuciones de capital, se activa la variable de decisión Y_m . Por otra parte, si se da la situación en que no hay aumentos ni disminuciones de capital, no se activa ninguna variable de decisión.

$$x_m = \begin{cases} 1, & \text{si hay aumentos de capital en el mes "m".} \\ 0, & \text{si no.} \end{cases}$$
$$Y_m = \begin{cases} 1, & \text{si hay disminuciones de capital en el mes "m".} \\ 0, & \text{si no.} \end{cases}$$

Función Objetivo del CPTEST: Las siguientes funciones corresponden a cada una de las metodologías de determinación del CPTEST, cabe señalar, que consideran las variables de decisión y parámetros de tal manera que se obtiene un valor cuantitativo, que busca encontrar el CPT final declarado por el contribuyente en el año tributario 2021.

1) Razonabilidad del CPT

$$CPTF = CPTIP - CPTIN + AECE + RLI + PEA + REX + ROD + OPA - DEC - PTE - PREX \\ - RROD - PDIP - OPD + CMCPi + X_m * CMAC + Y_m * CMDC$$

2) Principio de la Partida Doble Tributaria (Capital Efectivo como Elemento Clave)

$$CPTF = CEF - TPE$$

3) Método del Activo

$$CPTF = (TAF - (TAF - TAT)) - TPE$$

4) Método de sus Componentes

$$CPTF = RAI + REX + CAD - RROD$$

5) Principio de la Partida Doble Tributaria (Total Activos Tributarios como Elemento Clave)

$$CPTF = TAT - TPE$$

Datos de la Corrección Monetaria Frente a Variaciones de Capital Durante el año Comercial 2020: En el anexo 4, se presentan los factores de corrección monetaria mensual, en el cual, en caso de haber algún aumento o disminución de capital durante algún mes del año 2020, el factor de dicho mes, se activa, para ser multiplicado por el valor del aumento o disminución de capital respectivo.

4.2.4 Comparación CPTTEST v/s Razonabilidad del SII

El valor agregado que tiene la presente investigación es comprobar la determinación del CPT de la empresa, a partir de distintas metodologías que cumplen la lógica tributaria. En el capítulo cinco, se exponen los distintos casos en que la razonabilidad del SII junto con otras metodologías logra un mismo CPT final, sin embargo, hay otras metodologías del CPTTEST que no obtienen el mismo CPT final, por ende, el CPTTEST cumple con su objetivo de detectar las diferencias en la determinación de CPT.

La siguiente tabla 14, representa la comparación del CPTTEST frente la razonabilidad del CPT que emplea el SII para determinar el CPT en el año tributario 2021, en la planilla Excel se denomina “Determinación CPT”.

Determinación capital propio tributario AT 2021, mecanismo CPTTEST	
Razonabilidad CPT	
= CPT positivo del AT 2021	-
= CPT negativo del AT 2021	-

Determinación CPT a través del principio de partida doble tributario	
CPT 645 = Capital efectivo - Total pasivo exigible o CPT 646 = Total pasivo exigible - Capital efectivo	
= Capital efectivo del AT 2021	-
(-) Total pasivos tributarios	-
= CPT positivo del AT 2021	-
= CPT negativo del AT 2021	-

Determinación CPT a través del método del activo	
+ Total activos financieros	-
(-) Total activos tributarios	-
= Valores Into	-
= Total activos financieros - Valores Into = Activos depurados	-
(-) Total pasivos exigibles	-
= CPT positivo del AT 2021	-
= CPT negativo del AT 2021	-

Determinación CPT positivo a través de sus componentes	
+ Rentas afectas a impuestos (RAI)	-
+ Rentas exentas (REX) antes de imputaciones	-
+ Capital aportado debidamente reajustado	-
(-) Remesas, retiros o dividendos repartidos en el ejercicio, reajustados	-
= CPT positivo del AT 2021	-
= CPT negativo del AT 2021	-

Determinación CPT a través del principio de partida doble tributario	
CPT = Total activos tributarios - pasivos exigibles o CPT = Total activos tributarios - Total pasivos exigibles	
= Total activos tributarios	-
(-) Total pasivos exigibles	-
= CPT positivo del AT 2021	-
= CPT negativo del AT 2021	-

v/s

Determinación capital propio tributario AT 2021, mecanismo SII	
RECUADRO Nº 14 del F22: RAZONABILIDAD CAPITAL PROPIO TRIBUTARIO	
+ Capital propio tributario positivo inicial	0
(-) Capital propio tributario negativo inicial	0
+ Corrección monetaria capital propio tributario inicial	0
+ Aumentos (efectivos) de capital del ejercicio, actualizados	0
(-) Disminuciones (efectivas) de capital del ejercicio, actualizadas	0
+ Renta líquida imponible afecta a IDPC del ejercicio	0
(-) Pérdida tributaria del ejercicio al 31 de diciembre	0
+ Pérdidas de ejercicios anteriores (art. 31 N° 3 LIR)	0
+ Rentas exentas e ingresos no renta (positivo), generados por la empresa en el ejercicio	0
(-) Pérdida por rentas exentas e ingresos no renta del ejercicio	0
+ Retiros o dividendos percibidos en el ejercicio por participaciones en otras empresas	0
(-) Remesas, retiros o dividendos distribuidos en el ejercicio, reajustados	0
(-) Partidas del inciso primero no afectas al IJ de tasa 40% v del inciso segundo, del art. 21 LIR	0
+ Otras partidas a agregar	0
(-) Otras partidas a deducir	0
= Capital propio tributario positivo	0
= Capital propio tributario negativo	0

Tabla 14: Representa la comparación del CPTTEST frente la razonabilidad del CPT que emplea el SII para determinar el CPT en el año tributario 2021, esta tabla corresponde a la planilla Excel “Determinación CPT”. (Fuente: Esquema realizado por el autor para fines académicos con base en las instrucciones de la Subdirección Normativa del SII, Suplemento Tributario, Recuadro Nº 14 Razonabilidad Capital Propio Tributario (Art. 14 Letra A), LIR, 2021zo, p.316).

4.2.5 Reportes del CPTEST:

Los reportes del CPTEST están compuestos por análisis descriptivos y gráficos, de manera tal, que el usuario de la herramienta pueda analizar los resultados e inferir sobre estos.

A continuación se presentan los reportes del CPTEST en la tabla 15, sin embargo, se debe mencionar que los valores asociados a los siguientes resultados no corresponden a ninguna empresa en particular, son datos ficticios que tienen como fin, dar a conocer la estructura visual del usuario de la herramienta, en el capítulo cinco, se analizarán, cada uno de los casos de forma independiente.

El CPT inicial está declarado, por lo tanto existe información histórica que está siendo considerada para el CPT final del AT 2021.			
El CPT positivo del AT 2021 se encuentra perfectamente calzado, por lo que no hay inconsistencias en su determinación.		La confección del CPT mediante múltiples formulaciones, presenta una diferencia de:	
El CPT Negativo del AT 2021 se encuentra perfectamente calzado, por lo que no hay inconsistencias en su determinación.			
En el AT 2021, la empresa aumentó su capital propio tributario en: principalmente debido a un aumento en sus utilidades, aportes de capital y/o variación de otras partidas a agregar o deducir durante el año comercial 2020.		\$ 516.329.937	
En el AT 2021 por concepto de otras partidas a agregar, representó un: del CPT positivo declarado.		0,0%	
En el AT 2021 por concepto de otras partidas a deducir, representó un: del CPT negativo declarado.		0,0%	
El capital efectivo declarado es igual a los activos depurados o bien igual a los activos tributarios, por lo tanto está bien determinado.			
La corrección monetaria del CPT inicial declarado está bien determinada mediante la variación del IPC.			
El capital aportado debidamente reajustado se encuentra declarado.			

Código F 22 Capital Efectivo 102 (+)	}	ACTIVOS	=	PASIVOS	}	Código F 22 C.P.T 645 CPT (+) 646 CPT (-)
		Activos a valores tributarios, que representan una inversión efectiva de la empresa. 26.009.293.230	=	Pasivo exigible a valores tributarios 9.714.180.662 Capital Propio Tributario 16.295.112.568		

Tabla 15: Representa el reporte descriptivo del CPTEST, cabe mencionar, que los valores de la presente tabla corresponden a valores ficticios, con el fin de dar a conocer la estructura visual del usuario, esta tabla corresponde a la planilla Excel "Reporte". (Fuente: Esquema realizado por el autor para fines académicos con base en estudios tributarios propios, 2021f).

De la tabla 15, se puede comentar, que es el caso de una empresa con información totalmente bien declarada, dado que no se genera ninguna alerta importante, el hecho más relevante es que el CPT de la empresa aumentó en \$516.329.937, el resto, está todo en orden.

Por otra parte, a continuación se presenta la figura 11 que representa los reportes gráficos del CPTEST, se debe mencionar que los datos asociados a estos gráficos corresponden a los mismos valores ficticios de la tabla 15.

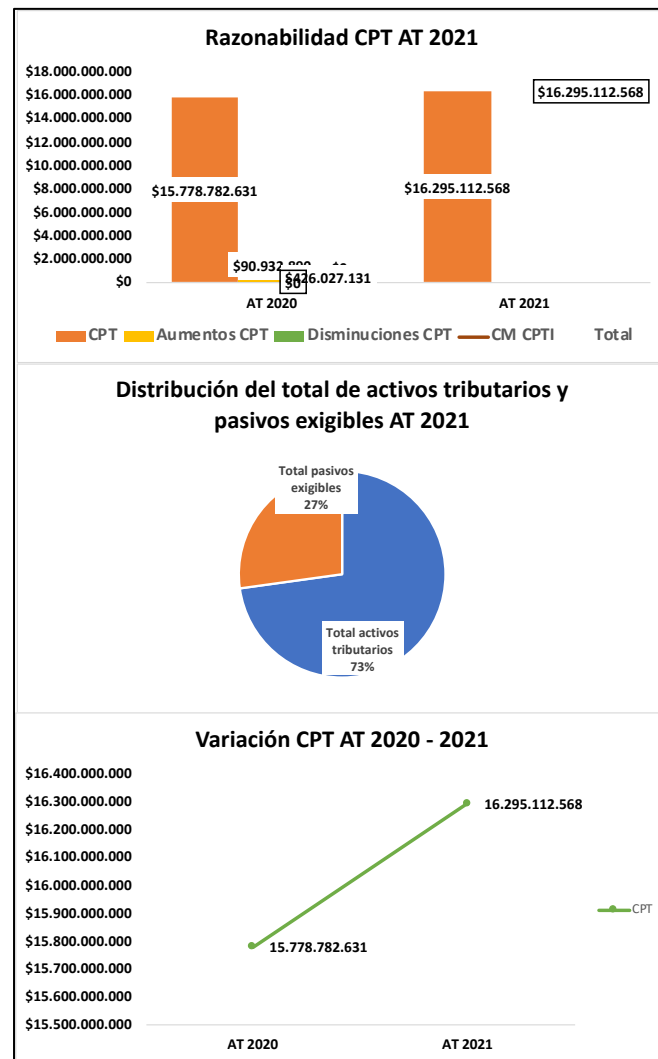


Figura 11: Representa los reportes gráficos del CPTEST, se debe mencionar que los datos asociados a estos gráficos corresponden a valores ficticios, con el fin de dar a conocer la estructura visual del usuario, esta tabla corresponde a la planilla Excel "Reporte. (Fuente: Esquema realizado por el autor para fines académicos con base en estudios tributarios propios, 2021g).

Se puede concluir, que es una empresa que ha aumentado su CPT durante el año comercial 2020, debido a la generación de utilidades, dividendos percibidos o aumento de capital, no se presentan irregularidades en la declaración de su CPT.

5 Resultados:

En el presente capítulo se dan a conocer los diferentes casos asociados a la aplicación de la herramienta CPTEST, que permitirá identificar situaciones o escenarios que podrían ser constitutivos de evasión fiscal. A continuación se describe brevemente cada uno de ellos.

El primer caso, tiene que ver con una empresa en que la determinación del CPT está bien declarada por la Razonabilidad del SII y por el CPTEST, en este caso, el CPT final se incrementó respecto de CPT inicial, producto de un aumento de capital bastante considerable.

El segundo caso, consiste en una empresa que presentó inconsistencias en su CPT, debido a que en una de las partidas más irrelevantes o poco frecuentes del CPT, aumentó desmesuradamente, por ende podría ser representativo de evasión fiscal.

El tercer caso, se refiere a una empresa que presentó inconsistencias en su CPT, debido a la ausencia en la declaración de la partida REX.

El cuarto caso, tiene que ver con una empresa que presentó inconsistencias en su CPT, debido a que no se declaró el CPT inicial en el año tributario 2021, al no declarar el CPT inicial, automáticamente está omitiendo información histórica de la empresa para determinar el CPT final del año comercial 2020.

El quinto caso, consiste en una empresa que presentó inconsistencias en su CPT, debido a que no se declaró el capital aportado debidamente reajustado, ni tampoco la partida REX, por ende, generó diferencias en los resultados asociados a las formulaciones del CPTEST.

Antes de presentar los cinco casos de esta investigación, se debe establecer, que los valores que se exhibirán no son los datos reales de una u otra empresa en particular, dado que la información de la declaración de renta es de carácter confidencial, sin embargo, los casos que se mostrarán, están preparados sobre la base de casos reales, es decir, los valores han sufrido cambios, con el fin de proteger la información de ciertas empresas y bajo ningún motivo se publica la identificación de las empresas en estudio. No obstante, las modificaciones de la información oficial de las empresas, se mantiene la esencia de los datos reales con el fin de confirmar la efectividad de la herramienta CPTEST, cuyas conclusiones han sido compartidas con los ejecutivos de dichas sociedades.

5.1 CPT Declarado Correctamente, Pérdida Tributaria y Aporte de Capital

En este primer caso, se presenta una empresa en la cual el contribuyente ha declarado las partidas del CPT correctamente. Lo particular de este caso, es que hay un aumento de capital por \$1.000.000.000 en el mes de junio 2020, por lo tanto si las disminuciones de capital, tales como la pérdida tributaria del ejercicio al 31 de diciembre 2020 y otras partidas a deducir son menores que el aumento de capital, claramente, habrá un aumento en el CPT final. A continuación se presenta la tabla 16, en que se dan a conocer los valores asociados a la declaración del CPT por el contribuyente.

INFORMACIÓN BÁSICA			Nota: Todos los datos se ingresan con signo positivo
Datos a ingresar para calcular CPT AT 2021	(+) Capital propio tributario inicial positivo	17.009.282.722	Código F22 o descripción 1145 del AT 2021
	(-) Capital propio tributario inicial negativo		1146 del AT 2021
	(+) Aumentos efectivos de capital del ejercicio sin actualizar	1.000.000.000	Solicitar escritura con aumento de capital de la sociedad 2020
	Mes aumento de capital del ejercicio durante 2020	junio	registrar de la siguiente forma: enero, febrero, etc
	(+) Renta líquida imponible afecta a impuesto de primera categoría		1694 del AT 2021
	(+) Pérdidas de ejercicios anteriores (art 31 n°3 LIR)	-	1696 del AT 2021
	(+) Rentas exentas e ingresos no renta, generados por la empresa en el ejercicio	-	1178 del AT 2021
	(+) Retiros o dividendos percibidos en el ejercicio por participaciones en otras empresas		1180 del AT 2021
	(+) Otras partidas a agregar		1186, 1701, 1702 y 1189 del AT 2021
	(-) Disminuciones efectivas de capital del ejercicio sin actualizar		Solicitar escritura con disminución de capital de la sociedad 2020
	Mes disminución efectiva de capital del ejercicio durante 2020		Registrar de la siguiente forma: enero, febrero, etc
	(-) Pérdida tributaria del ejercicio al 31 de diciembre	41.009.255	1695 del AT 2021
	(-) Pérdida por rentas exentas e ingresos no renta del ejercicio	-	1179 del AT 2021
	(-) Remesas, retiros o dividendos distribuidos en el ejercicio, reajustados		1182 del AT 2021
	(-) Partidas del inciso primero no afectas al IU de tasa 40% y del inciso segundo, del art. 21 LIR		1697 del AT 2021
	(-) Otras partidas a deducir	390.266	1181, 1187, 1700, 1188 y 1190 del AT 2021
Otros datos a ingresar	Capital efectivo	26.000.227.736	102 del AT 2021
	Total activos financieros	26.896.647.730	122 del AT 2021
	Total pasivos financieros	27.883.775.555	123 del AT 2021
	Saldo REX al término del ejercicio, antes de imputaciones	16.262.477.692	1693 del AT 2021
	RAI/Remanente ejercicio siguiente (saldo positivo)	400.992.820	1199 del AT 2021
	Capital aportado debidamente reajustado	1.777.663.322	844 del AT 2021
	Corrección monetaria capital propio tributario inicial	459.250.633	1177 del AT 2021

Tabla 16: Representa los valores declarados por el contribuyente en el F22 del AT 2021, asociado al caso uno de la presente investigación. (Fuente: Esquema realizado por el autor para fines académicos con base en las instrucciones de la Subdirección Normativa del SII, Suplemento Tributario, Recuadro N° 14 Razonabilidad Capital Propio Tributario (Art. 14 Letra A), LIR, 2021zp, p.316).

Al analizar la empresa, se logra ver, que posee una importante generación de rentas exentas de impuestos (REX), sin embargo, la empresa obtuvo pérdidas durante el año comercial 2020, que son relativamente menores con respecto al tamaño de sus activos.

A continuación se presenta la tabla 17, en que se da a conocer la resolución de las distintas metodologías del CPTEST, correspondiente al caso uno. Al resolver estas formulaciones, se debería llegar a un mismo resultado, de tal manera, de lograr la correcta lógica tributaria en la declaración del CPT.

Determinación capital propio tributario AT 2021, mecanismo CPTTEST	
Razonabilidad CPT	
= CPT positivo del AT 2021	18,441,133.834
= CPT negativo del AT 2021	-

Determinación CPT a través del principio de partida doble tributario	
CPT 645 = Capital efectivo - Total pasivo exigible o CPT 646 = Total pasivo exigible - Capital efectivo	
= Capital efectivo del AT 2021	26,000,227.736
(-) Total pasivos tributarios	7,559,093.902
= CPT positivo del AT 2021	18,441,133.834
= CPT negativo del AT 2021	-

Determinación CPT a través del método del activo	
+ Total activos financieros	26,896,647.730
(-) Total activos tributarios	26,000,227.736
= Valores Into	896,419.994
= Total activos financieros - Valores Into = Activos depurados	26,000,227.736
(-) Total pasivos exigibles	7,559,093.902
= CPT positivo del AT 2021	18,441,133.834
= CPT negativo del AT 2021	-

Determinación CPT positivo a través de sus componentes	
+ Rentas afectas a impuestos (RAI)	400,992.820
+ Rentas exentas (REX) antes de imputaciones	16,262,477.692
+ Capital aportado debidamente reajustado	1,777,663.322
(-) Remesas, retiros o dividendos repartidos en el ejercicio, reajustados	-
= CPT positivo del AT 2021	18,441,133.834
= CPT negativo del AT 2021	-

Determinación CPT a través del principio de partida doble tributario	
CPT = Total activos tributarios - pasivos exigibles o CPT = Total activos tributarios - Total pasivos exigibles	
= Total activos tributarios	26,000,227.736
(-) Total pasivos exigibles	7,559,093.902
= CPT positivo del AT 2021	18,441,133.834
= CPT negativo del AT 2021	-



v/s

Determinación capital propio tributario AT 2021, mecanismo SII	
RECUADRO N° 14 del F22: RAZONABILIDAD CAPITAL PROPIO TRIBUTARIO	
+ Capital propio tributario positivo inicial	17,009,282.722
(-) Capital propio tributario negativo inicial	0
+ Corrección monetaria capital propio tributario inicial	459,250.633
+ Aumentos (efectivos) de capital del ejercicio, actualizados	1,014,000.000
(-) Disminuciones (efectivas) de capital del ejercicio, actualizadas	0
+ Renta líquida imponible afecta a IDPC del ejercicio	0
(-) Pérdida tributaria del ejercicio al 31 de diciembre	41,009.255
+ Pérdidas de ejercicios anteriores (art. 31 N° 3 LIR)	0
+ Rentas exentas e ingresos no renta (positivo), generados por la empresa en el ejercicio	0
(-) Pérdida por rentas exentas e ingresos no renta del ejercicio	0
+ Retiros o dividendos percibidos en el ejercicio por participaciones en otras empresas	0
(-) Remesas, retiros o dividendos distribuidos en el ejercicio, reajustados	0
(-) Partidas del inciso primero no afectas al IU de tasa 40% y del inciso segundo, del art. 21	0
+ Otras partidas a agregar	0
(-) Otras partidas a deducir	390.266
= Capital propio tributario positivo	18,441,133.834
= Capital propio tributario negativo	0

Tabla 17: Representa los resultados asociados al caso uno de la presente investigación, en esta tabla se verifica que el CPT positivo del AT 2021 de la empresa en estudio, da el mismo resultado a través de las distintas formulaciones. (Fuente: Esquema realizado por el autor para fines académicos con base en las instrucciones de la Subdirección Normativa del SII, Suplemento Tributario, Recuadro N° 14 Razonabilidad Capital Propio Tributario (Art. 14 Letra A), LIR, 2021zq, p.316).

A simple vista, dentro de las partidas más relevantes, se logra ver que no existieron remesas, retiros o dividendos percibidos. Sin embargo, lo más relevante, es el aumento de capital, pues, generó una variación positiva del CPT positivo del AT 2021.

Por otra parte, a continuación se da a conocer la tabla 18, en que se expone el reporte descriptivo del CPTTEST asociado al caso uno, cabe mencionar, que se espera como resultado, que el CPT esté bien determinado, debido a los resultados obtenidos de la tabla 17. Sin embargo, se podría dar la situación, en que exista alguna diferencia o inconsistencia en el CPT final declarado, por este motivo, es que se presenta el reporte descriptivo y el reporte gráfico, para verificar que los resultados de la tabla 17, estén bien confeccionados.

El CPT inicial está declarado, por lo tanto existe información histórica que está siendo considerada para el CPT final del AT 2021.		
El CPT positivo del AT 2021 se encuentra perfectamente calzado, por lo que no hay inconsistencias en su determinación.		La confección del CPT mediante múltiples formulaciones, presenta una diferencia de:
El CPT Negativo del AT 2021 se encuentra perfectamente calzado, por lo que no hay inconsistencias en su determinación.		
En el AT 2021, la empresa aumentó su capital propio tributario en: principalmente debido a un aumento en sus utilidades, aportes de capital y/o variación de otras partidas a agregar o deducir durante el año comercial 2020.		\$ 1.431.851.112
En el AT 2021 por concepto de otras partidas a agregar, representó un: del CPT positivo declarado.		0,0%
En el AT 2021 por concepto de otras partidas a deducir, representó un: del CPT negativo declarado.		0,0%
El capital efectivo declarado es igual a los activos depurados o bien igual a los activos tributarios, por lo tanto está bien determinado.		
La corrección monetaria del CPT inicial declarado está bien determinada mediante la variación del IPC.		
El capital aportado debidamente reajustado se encuentra declarado.		

Código F 22 Capital Efectivo 102 (+)	ACTIVOS	=	PASIVOS	
			Pasivo exigible a valores tributarios	7.559.093.902
	Activos a valores tributarios, que representan una inversión efectiva de la empresa.	=	Capital Propio Tributario	18.441.133.834
	26.000.227.736			

Código F 22 C.P.T 645 CPT (+) 646 CPT (-)
--

Tabla 18: Representa el reporte descriptivo del CPTEST, correspondiente el caso uno de la presente investigación. (Fuente: Esquema realizado por el autor para fines académicos con base en estudios tributarios propios, 2021i).

De la tabla 18, se puede concluir que el CPT inicial se declaró en el AT 2020, el CPT positivo al final del año comercial 2020 está bien declarado, la empresa aumentó su CPT en \$1.431.851.112 producto de un aumento de capital efectuado en junio 2020, la corrección monetaria está bien determinada por el contribuyente y el capital aportado debidamente reajustado, se encuentra calzado bajo las distintas ecuaciones de su determinación. En cuanto al análisis del pasivo exigible, se logra ver, que estos son menores que el CPT, por lo tanto, el endeudamiento con terceros está de cierta manera, controlado.

Asimismo, a continuación se presenta la figura 12 que representa el reporte gráfico del CPTEST asociado al caso uno, y que está compuesto por tres gráficos que resumen lo sucedido por el contribuyente, durante el año comercial 2020.

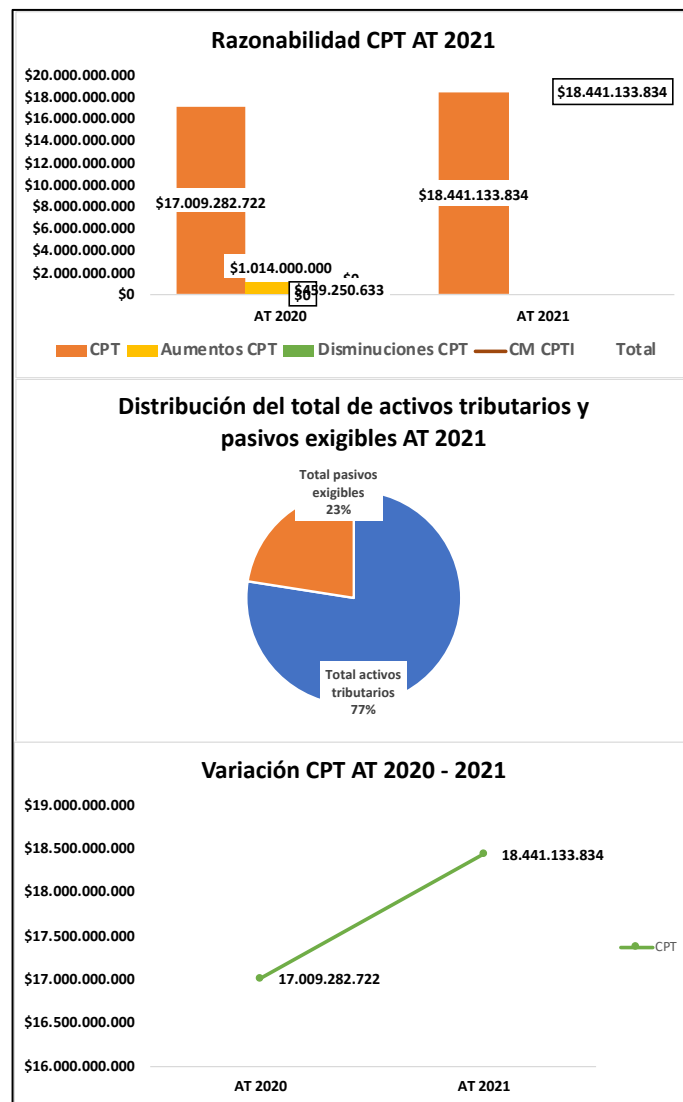


Figura 12: Representa el reporte gráfico del CPTEST, se debe mencionar que los datos asociados a estos gráficos corresponden al caso uno de la presente investigación. (Fuente: Esquema realizado por el autor para fines académicos con base en estudios tributarios propios, 2021j).

Se puede concluir, que es una empresa que ha aumentado su CPT durante el año comercial 2020, debido a aumento de capital, los activos tributarios representan un 77% de la distribución total, mientras que los pasivos exigibles un 23%, por este motivo, es posible sostener que no existen indicios de evasión fiscal, y la declaración del CPT por el contribuyente, no representa inconsistencias en su determinación.

5.2 CPT Declarado con Inconsistencias, Otras Partidas Agregadas en Exceso

En este segundo caso, se presenta una empresa en que aparentemente ha declarado las partidas del CPT de forma correcta. Lo llamativo de este caso, es que en la partida Otras partidas a agregar se registró la suma de \$3.900.019.292. Es necesario mencionar que esta partida no debería ser relevante para el cálculo del CPT, dado que, más bien cumple un rol de reconocer ciertos tipos de ingresos especialísimos y de carácter extraordinario y, además, cuadrar ciertos ajustes menores, pero nunca

debería ser la partida más relevante para la determinación del CPT final. No obstante, en la partida Capital Propio Tributario Inicial Positivo se registró \$401.027.837, claramente, habrá un aumento muy significativo en el CPT final. A continuación se presenta la tabla 19, en que se dan a conocer los valores de la declaración del CPT por el contribuyente del caso dos.

INFORMACIÓN BÁSICA			Nota: Todos los datos se ingresan con signo positivo
Datos a ingresar para calcular CPT AT 2021	(+) Capital propio tributario inicial positivo	401.027.837	Código F22 o descripción 1145 del AT 2021
	(-) Capital propio tributario inicial negativo	-	1146 del AT 2021
	(+) Aumentos efectivos de capital del ejercicio sin actualizar		Solicitar escritura con aumento de capital de la sociedad 2020
	Mes aumento de capital del ejercicio durante 2020		registrar de la siguiente forma: enero, febrero, etc
	(+) Renta líquida imponible afecta a impuesto de primera categoría	2.120.029	1694 del AT 2021
	(+) Pérdidas de ejercicios anteriores (art 31 n°3 LIR)	-	1696 del AT 2021
	(+) Rentas exentas e ingresos no renta, generados por la empresa en el ejercicio	-	1178 del AT 2021
	(+) Retiros o dividendos percibidos en el ejercicio por participaciones en otras empresas		1180 del AT 2021
	(+) Otras partidas a agregar	3.900.019.292	1186, 1701, 1702 y 1189 del AT 2021
	(-) Disminuciones efectivas de capital del ejercicio sin actualizar		Solicitar escritura con disminución de capital de la sociedad 2020
	Mes disminución efectiva de capital del ejercicio durante 2020		Registrar de la siguiente forma: enero, febrero, etc
	(-) Pérdida tributaria del ejercicio al 31 de diciembre		1695 del AT 2021
	(-) Pérdida por rentas exentas e ingresos no renta del ejercicio	-	1179 del AT 2021
	(-) Remesas, retiros o dividendos distribuidos en el ejercicio, reajustados		1182 del AT 2021
	(-) Partidas del inciso primero no afectas al IU de tasa 40% y del inciso segundo, del art. 21 LIR		1697 del AT 2021
	(-) Otras partidas a deducir		1181, 1187, 1700, 1188 y 1190 del AT 2021
Otros datos a ingresar	Capital efectivo	18.401.009.928	102 del AT 2021
	Total activos financieros	27.009.292.621	122 del AT 2021
	Total pasivos financieros	27.998.202.021	123 del AT 2021
	Saldo REX al término del ejercicio, antes de imputaciones		1693 del AT 2021
	RAI/Remanente ejercicio siguiente (saldo positivo)	4.225.992.981	1199 del AT 2021
	Capital aportado debidamente reajustado	88.001.929	844 del AT 2021
	Corrección monetaria capital propio tributario inicial	10.827.752	1177 del AT 2021

Tabla 19: Representa los valores declarados por el contribuyente en el F22 del AT 2021, asociado al caso dos de la presente investigación. (Fuente: Esquema realizado por el autor para fines académicos con base en las instrucciones de la Subdirección Normativa del SII, Suplemento Tributario, Recuadro N° 14 Razonabilidad Capital Propio Tributario (Art. 14 Letra A), LIR, 2021zr, p.316).

Al analizar la información del CPT declarado por la empresa, se logra ver, que falta la partida Saldo REX, y eventualmente, podría distorsionar la metodología del CPT de sus componentes, sin embargo, esto se debe verificar en la tabla 20, correspondiente a la determinación de CPT a través del CPTEST.

A continuación se presenta la tabla 20, en que se da a conocer la resolución de las distintas metodologías del CPTEST, correspondiente al caso dos. Al resolver estas formulaciones, se debería llegar a un mismo resultado, de tal manera, de lograr la correcta lógica tributaria en la declaración del CPT.

Determinación capital propio tributario AT 2021, mecanismo CPTTEST	
Razonabilidad CPT	
= CPT positivo del AT 2021	4.313.994.910
= CPT negativo del AT 2021	-

Determinación CPT a través del principio de partida doble tributario	
CPT 645 = Capital efectivo - Total pasivo exigible o CPT 646 = Total pasivo exigible - Capital efectivo	
= Capital efectivo del AT 2021	18.401.009.928
(-) Total pasivos tributarios	14.087.015.018
= CPT positivo del AT 2021	4.313.994.910
= CPT negativo del AT 2021	-

Determinación CPT a través del método del activo	
+ Total activos financieros	27.009.292.621
(-) Total activos tributarios	18.401.009.928
= Valores Into	8.608.282.693
= Total activos financieros - Valores Into = Activos depurados	18.401.009.928
(-) Total pasivos exigibles	14.087.015.018
= CPT positivo del AT 2021	4.313.994.910
= CPT negativo del AT 2021	-

Determinación CPT positivo a través de sus componentes	
+ Rentas afectas a impuestos (RAI)	4.225.992.981
+ Rentas exentas (REX) antes de imputaciones	-
+ Capital aportado debidamente reajustado	88.001.929
(-) Remesas, retiros o dividendos repartidos en el ejercicio, reajustados	-
= CPT positivo del AT 2021	4.313.994.910
= CPT negativo del AT 2021	-

Determinación CPT a través del principio de partida doble tributario	
CPT = Total activos tributarios - pasivos exigibles o CPT = Total activos tributarios - Total pasivos exigibles	
= Total activos tributarios	18.401.009.928
(-) Total pasivos exigibles	14.087.015.018
= CPT positivo del AT 2021	4.313.994.910
= CPT negativo del AT 2021	-



v/s

Determinación capital propio tributario AT 2021, mecanismo SII	
RECUADRO N° 14 del F22: RAZONABILIDAD CAPITAL PROPIO TRIBUTARIO	
+ Capital propio tributario positivo inicial	401.027.837
(-) Capital propio tributario negativo inicial	0
+ Corrección monetaria capital propio tributario inicial	10.827.752
+ Aumentos (efectivos) de capital del ejercicio, actualizados	0
(-) Disminuciones (efectivas) de capital del ejercicio, actualizadas	0
+ Renta líquida imponible afecta a IDPC del ejercicio	2.120.029
(-) Pérdida tributaria del ejercicio al 31 de diciembre	0
+ Pérdidas de ejercicios anteriores (art. 31 N° 3 LIR)	0
+ Rentas exentas e ingresos no renta (positivo), generados por la empresa en el ejercicio	0
(-) Pérdida por rentas exentas e ingresos no renta del ejercicio	0
+ Retiros o dividendos percibidos en el ejercicio por participaciones en otras empresas	0
(-) Remesas, retiros o dividendos distribuidos en el ejercicio, reajustados	0
(-) Partidas del inciso primero no afectas al IU de tasa 40% y del inciso segundo, del art. 21	0
+ Otras partidas a agregar	3.900.019.292
(-) Otras partidas a deducir	0
= Capital propio tributario positivo	4.313.994.910
= Capital propio tributario negativo	0

Tabla 20: Representa los resultados asociados al caso dos de la presente investigación, en esta tabla se verifica que el CPT positivo del AT 2021 de la empresa en estudio, da el mismo resultado a través de las distintas formulaciones. (Fuente: Esquema realizado por el autor para fines académicos con base en las instrucciones de la Subdirección Normativa del SII, Suplemento Tributario, Recuadro N° 14 Razonabilidad Capital Propio Tributario (Art. 14 Letra A), LIR, 2021zs, p.316).

Tal como se mencionó anteriormente, la partida REX no fue incluida en el F22 del AT 2021, lo que se podría traducir en inconsistencias en la determinación del CPT, sin embargo, según la metodología de sus componentes, la ausencia del REX está totalmente correcta, dado que la suma del RAI y del capital aportado efectivamente reajustado, cumple con la determinación del CPT final. Hasta ahora, matemáticamente, el CPT se encuentra perfectamente declarado.

Por otra parte, a continuación se da a conocer la tabla 21, en que se expone el reporte descriptivo del CPTTEST asociado al caso dos de la presente investigación, cabe mencionar, que se espera como resultado, que el CPT esté bien determinado, debido a los resultados obtenidos de la tabla 20. Sin embargo, se podría dar la situación, en que exista alguna alarma con respecto al valor de la partida Otras partidas a agregar, por este motivo, es que se presenta el reporte descriptivo y el reporte gráfico, para verificar que los resultados de la tabla 20, estén bien confeccionados.

El CPT inicial está declarado, por lo tanto existe información histórica que está siendo considerada para el CPT final del AT 2021.			
El CPT positivo del AT 2021 se encuentra perfectamente calzado, por lo que no hay inconsistencias en su determinación.		La confección del CPT mediante múltiples formulaciones, presenta una diferencia de:	
El CPT Negativo del AT 2021 se encuentra perfectamente calzado, por lo que no hay inconsistencias en su determinación.			
En el AT 2021, la empresa aumentó su capital propio tributario en: principalmente debido a un aumento en sus utilidades, aportes de capital y/o variación de otras partidas a agregar o deducir durante el año comercial 2020.		\$ 3.912.967.073	
En el AT 2021 por concepto de otras partidas a agregar, representó un: del CPT positivo declarado.		972,5%	
En el AT 2021 por concepto de otras partidas a deducir, representó un: del CPT negativo declarado.		0,0%	
El capital efectivo declarado es igual a los activos depurados o bien igual a los activos tributarios, por lo tanto está bien determinado.			
La corrección monetaria del CPT inicial declarado está bien determinada mediante la variación del IPC.			
El capital aportado debidamente reajustado se encuentra declarado.			

Código F 22 Capital Efectivo 102 (+)	}	ACTIVOS	=	PASIVOS	}	Código F 22 C.P.T 645 CPT (+) 646 CPT (-)
		Activos a valores tributarios, que representan una inversión efectiva de la empresa.	=	Pasivo exigible a valores tributarios		
		18.401.009.928		Capital Propio Tributario		
				14.087.015.018		
				4.313.994.910		

Tabla 21: Representa el reporte descriptivo del CPTEST, correspondiente el caso dos de la presente investigación. (Fuente: Esquema realizado por el autor para fines académicos con base en estudios tributarios propios, 2021).

De la tabla 21, se puede concluir que, el CPT inicial se declaró en el AT 2021, el CPT positivo al final del año comercial 2020 no presenta diferencias en su determinación, sin embargo, la empresa aumentó su CPT en \$3.912.967.073, principalmente, debido al valor registrado en la partida, Otras Partidas a Agregar y este aumento representó un 972,5% del CPT final declarado, lo cual es un aumento anómalo para la determinación de CPT, que requiere de una explicación por parte de la administración, pudiendo ser representativo de una revisión del Servicio de Impuestos Internos. Por otra parte, las otras partidas tales como la corrección monetaria y el capital aportado debidamente reajustado, se encuentran calzadas bajo las distintas ecuaciones de su determinación.

Dado el comportamiento anómalo de la partida Otras partidas a agregar, a continuación se presenta la figura 13 en que se visualiza gráficamente el comportamiento irregular de esa partida.

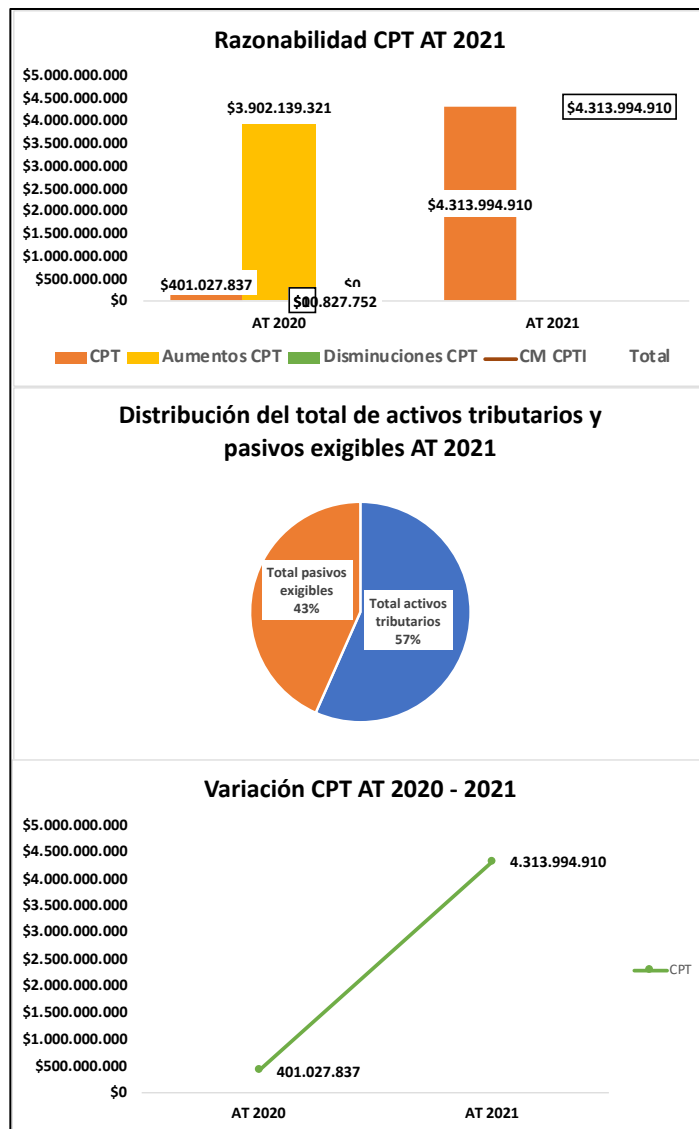


Figura 13: Representa el reporte gráfico del CPTTEST, se debe mencionar que los datos asociados a estos gráficos corresponden al caso dos de la presente investigación. (Fuente: Esquema realizado por el autor para fines académicos con base en estudios tributarios propios, 2021m).

En resumen, a pesar de que, la empresa declaró su CPT de manera correcta bajo las distintas metodologías del CPTTEST, el aumento desproporcionado de su CPT durante el año comercial 2020 es totalmente anómalo debido a que el uso de la partida, Otras Partidas a Agregar, es de carácter ocasional y nunca debe ser el elemento más importante del CPT, bajo este escenario, sería recomendable investigar, ¿en qué consisten los \$3.900.019.292 registrados en la partida Otras Partidas a Agregar? se debe recordar que los incrementos patrimoniales, pueden ser constitutivos de renta y por ende afectos a impuestos. En consecuencia, un aumento tan relevante del CPT que no se encuentre en las partidas del CPT que se afectan con impuestos, podría ser representativo de evasión fiscal, por ende, se recomienda, revisar las escrituras de modificaciones de capital, revisar que el CPT del año anterior esté bien determinado y verificar que los resultados del ejercicio estén bien confeccionados. Desde la experiencia tributaria, se ha logrado comprender que un aumento en el CPT de una empresa normalmente tiene su origen en alguna de las siguientes situaciones, o en una combinación de ellas:

- Aumento formal de un capital por parte de los socios o accionistas.
- Aumento en las utilidades del giro de la empresa.
- Aumento en las utilidades extraordinarias de la empresa, como por ejemplo, la venta de una planta industrial o de una inversión, la cual siempre forma parte de las utilidades tributables a través de la renta líquida imponible, por tanto, tiene un origen definido.
- Percepción de dividendos o de utilidades de filiales.
- Generación de utilidades no tributables o exentas de impuestos que se registran en el registro REX.
- Pago provisional de utilidades absorbidas PPUA.
- Otras partidas que se agregan.

Por tanto, en el presente caso dos, la suma anotada como Otras partidas que se agregan, que representa más de 9 veces el CPT inicial, debe ser aclarada por la empresa, pudiendo ser representativa de evasión fiscal, en el evento que no existan explicaciones claras sobre su origen.

5.3 CPT Declarado con Inconsistencias, Ausencia del CPT Inicial y Capital Aportado Reajustado

En este tercer caso, se presenta una empresa en la cual el contribuyente no ha declarado partidas que son fundamentales para confeccionar el CPT final. Las partidas faltantes corresponden a; CPT inicial y Capital Aportado Debidamente Reajustado. Cabe mencionar que, podría darse la situación en que a pesar de que, dichas partidas estén ausentes en la declaración del contribuyente, la razonabilidad del CPT podría no alertar su ausencia, es más, podría resultar que dicha información cumpla con la lógica tributaria del CPTEST, sin embargo, para eso están los reportes descriptivos y gráficos, para alertar las distintas situaciones anómalas.

A continuación se presenta la tabla 22, en que se da a conocer los valores asociados a la declaración del CPT por el contribuyente.

INFORMACIÓN BÁSICA			Nota: Todos los datos se ingresan con signo positivo
			Código F22 o descripción
Datos a ingresar para calcular CPT AT 2021	(+) Capital propio tributario inicial positivo		1145 del AT 2021
	(-) Capital propio tributario inicial negativo		1146 del AT 2021
	(+) Aumentos efectivos de capital del ejercicio sin actualizar		Solicitar escritura con aumento de capital de la sociedad 2020
	Mes aumento de capital del ejercicio durante 2020		registrar de la siguiente forma: enero, febrero, etc
	(+) Renta líquida imponible afecta a impuesto de primera categoría	302.386.510	1694 del AT 2021
	(+) Pérdidas de ejercicios anteriores (art 31 n°3 LIR)		1696 del AT 2021
	(+) Rentas exentas e ingresos no renta, generados por la empresa en el ejercicio	-	1178 del AT 2021
	(+) Retiros o dividendos percibidos en el ejercicio por participaciones en otras empresas	-	1180 del AT 2021
	(+) Otras partidas a agregar	70.109.382	1186, 1701, 1702 y 1189 del AT 2021
	(-) Disminuciones efectivas de capital del ejercicio sin actualizar		Solicitar escritura con disminución de capital de la sociedad 2020
	Mes disminución efectiva de capital del ejercicio durante 2020		Registrar de la siguiente forma: enero, febrero, etc
	(-) Pérdida tributaria del ejercicio al 31 de diciembre	-	1695 del AT 2021
	(-) Pérdida por rentas exentas e ingresos no renta del ejercicio	-	1179 del AT 2021
	(-) Remesas, retiros o dividendos distribuidos en el ejercicio, reajustados	71.074.332	1182 del AT 2021
	(-) Partidas del inciso primero no afectas al IU de tasa 40% y del inciso segundo, del art. 21 LIR		1697 del AT 2021
	(-) Otras partidas a deducir	-	1181, 1187, 1700, 1188 y 1190 del AT 2021
Otros datos a ingresar	Capital efectivo	2.720.123.209	102 del AT 2021
	Total activos financieros	3.609.000.198	122 del AT 2021
	Total pasivos financieros	3.309.091.992	123 del AT 2021
	Saldo REX al término del ejercicio, antes de imputaciones	-	1693 del AT 2021
	RAI/Remanente ejercicio siguiente (saldo positivo)	372.495.892	1199 del AT 2021
	Capital aportado debidamente reajustado	-	844 del AT 2021
	Corrección monetaria capital propio tributario inicial		1177 del AT 2021

Tabla 22: Representa los valores declarados por el contribuyente en el F22 del AT 2021, asociado al caso tres de la presente investigación. (Fuente: Esquema realizado por el autor para fines académicos con base en las instrucciones de la Subdirección Normativa del SII, Suplemento Tributario, Recuadro N° 14 Razonabilidad Capital Propio Tributario (Art. 14 Letra A), LIR, 2021zt, p.316).

Al analizar la empresa, se logra ver, la ausencia de la partida Capital Propio Tributario Inicial Positivo o Negativo y además, la ausencia del código 844 Capital Aportado Debidamente Reajustado, a partir de esta información, automáticamente se podría concluir que el CPT final determinado, no estará bien determinado, dado que le faltan componentes que son claves para su determinación.

A continuación se presenta la tabla 23, en que se da a conocer la resolución de las distintas metodologías del CPTEST, correspondiente al caso tres. Al resolver estas formulaciones, se podría llegar a un resultado que calce con las distintas metodologías, sin embargo, se conoce de antemano que, hay información importante que no ha sido ingresada.

Determinación capital propio tributario AT 2021, mecanismo CPTEST	
Razonabilidad CPT	
= CPT positivo del AT 2021	301.421.560
= CPT negativo del AT 2021	-

Determinación CPT a través del principio de partida doble tributario	
CPT 645 = Capital efectivo - Total pasivo exigible o CPT 646 = Total pasivo exigible - Capital efectivo	
= Capital efectivo del AT 2021	2.720.123.209
(-) Total pasivos tributarios	2.418.701.649
= CPT positivo del AT 2021	301.421.560
= CPT negativo del AT 2021	-

Determinación CPT a través del método del activo	
+ Total activos financieros	3.609.000.198
(-) Total activos tributarios	2.720.123.209
= Valores Into	888.876.989
= Total activos financieros - Valores Into = Activos depurados	2.720.123.209
(-) Total pasivos exigibles	2.418.701.649
= CPT positivo del AT 2021	301.421.560
= CPT negativo del AT 2021	-

Determinación CPT positivo a través de sus componentes	
+ Rentas afectas a impuestos (RAI)	372.495.892
+ Rentas exentas (REX) antes de imputaciones	-
+ Capital aportado debidamente reajustado	-
(-) Remesas, retiros o dividendos repartidos en el ejercicio, reajustados	71.074.332
= CPT positivo del AT 2021	301.421.560
= CPT negativo del AT 2021	-

Determinación CPT a través del principio de partida doble tributario	
CPT = Total activos tributarios - pasivos exigibles o CPT = Total activos tributarios - Total pasivos exigibles	
= Total activos tributarios	2.720.123.209
(-) Total pasivos exigibles	2.418.701.649
= CPT positivo del AT 2021	301.421.560
= CPT negativo del AT 2021	-



Determinación capital propio tributario AT 2021, mecanismo SII	
RECUADRO N° 14 del F22: RAZONABILIDAD CAPITAL PROPIO TRIBUTARIO	
+ Capital propio tributario positivo inicial	0
(-) Capital propio tributario negativo inicial	0
+ Corrección monetaria capital propio tributario inicial	0
+ Aumentos (efectivos) de capital del ejercicio, actualizados	0
(-) Disminuciones (efectivas) de capital del ejercicio, actualizadas	0
+ Renta líquida imponible afecta a IDPC del ejercicio	302.386.510
(-) Pérdida tributaria del ejercicio al 31 de diciembre	0
+ Pérdidas de ejercicios anteriores (art. 31 N° 3 LIR)	0
+ Rentas exentas e ingresos no renta (positivo), generados por la empresa en el	0
(-) Pérdida por rentas exentas e ingresos no renta del ejercicio	0
+ Retiros o dividendos percibidos en el ejercicio por participaciones en otras empresas	0
(-) Remesas, retiros o dividendos distribuidos en el ejercicio, reajustados	71.074.332
(-) Partidas del inciso primero no afectas al IU de tasa 40% y del inciso segundo, del art.	0
+ Otras partidas a agregar	70.109.382
(-) Otras partidas a deducir	0
= Capital propio tributario positivo	301.421.560
= Capital propio tributario negativo	0

v/s

Tabla 23: Representa los resultados asociados al caso tres de la presente investigación, en esta tabla se verifica que el CPT positivo del AT 2021 de la empresa en estudio, da el mismo resultado a través de las distintas formulaciones. (Fuente: Esquema realizado por el autor para fines académicos con base en las instrucciones de la Subdirección Normativa del SII, Suplemento Tributario, Recuadro N° 14 Razonabilidad Capital Propio Tributario (Art. 14 Letra A), LIR, 2021zu, p.316).

Tal como se mencionó anteriormente, aún conociendo que hay partidas que no se han agregado, podría darse la situación en que el CPTEST calce matemáticamente a través de sus distintas metodologías, sin embargo, se debe echar un vistazo, a los reportes descriptivos y gráficos para llegar a una conclusión concreta sobre la declaración del CPT de este contribuyente.

A continuación se da a conocer la tabla 24, en que se expone el reporte descriptivo del CPTEST, asociado al caso tres de la presente investigación, cabe mencionar, que se espera como resultado, que el CPT no esté bien determinado, debido a los datos declarados en la tabla 22.

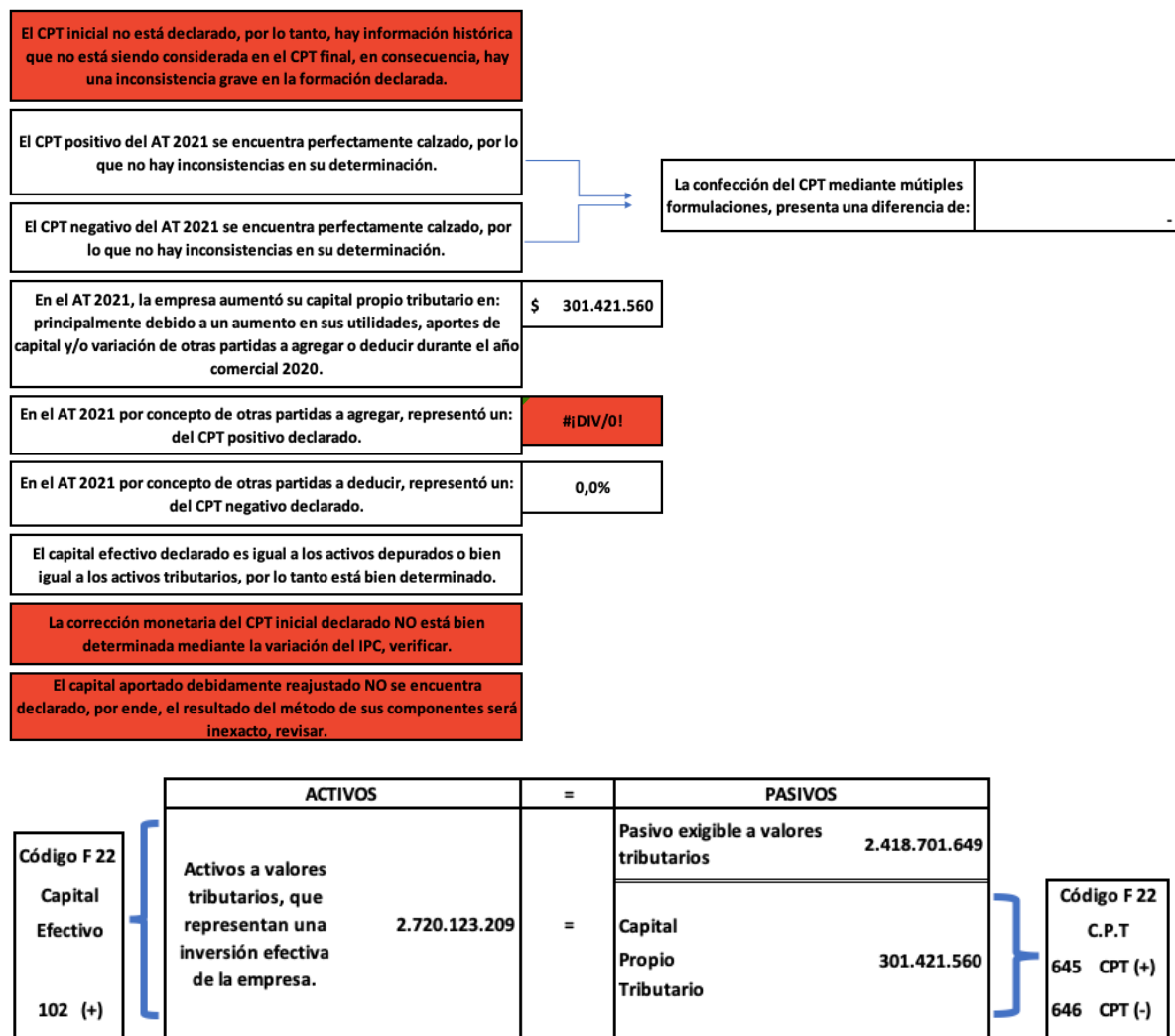


Tabla 24: Representa el reporte descriptivo del CPTEST, correspondiente el caso tres de la presente investigación. (Fuente: Esquema realizado por el autor para fines académicos con base en estudios tributarios propios, 2021o).

De la tabla 24, se puede concluir que, el CPT inicial no se declaró en el AT 2021, lo cual, genera problemas para la determinación en el CPT final, además, al no declarar el CPT inicial, tampoco se declaró la corrección monetaria de dicho CPT inicial, generado una doble falta, o eventualmente, no se declaró el CPT inicial negativo, para saber dicha información, habría que recopilar el F22 del AT 2020 de dicho contribuyente. Por otro lado, no se declaró el capital aportado debidamente reajustado, lo que genera problemas en la metodología de sus componentes. En vista de lo anterior, a pesar de que calcen los resultados de las cinco metodologías del CPTEST, se sabe de antemano a través de los reportes descriptivos del CPTEST, existen inconsistencias en el CPT declarado.

A continuación se presenta la figura 14, en que se visualiza gráficamente la ausencia del CPT inicial.

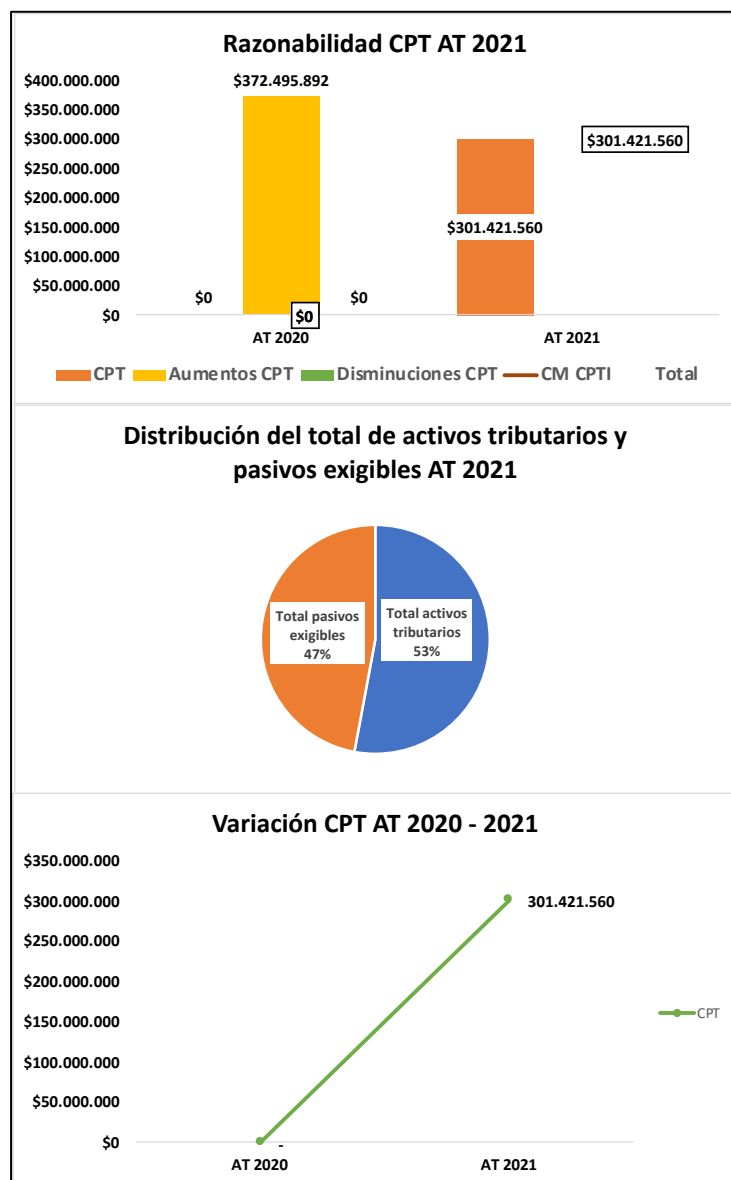


Figura 14: Representa el reporte gráfico del CPTEST, se debe mencionar que los datos asociados a estos gráficos corresponden al caso tres de la presente investigación. (Fuente: Esquema realizado por el autor para fines académicos con base en estudios tributarios propios, 2021p).

Se puede concluir que, en esta empresa, no se han presentado datos claves para la confección del CPT, puede ser por desconocimiento o debido prácticas de mala fe, sin embargo, estos errores no se pueden pasar por alto y a modo de recomendación, se debe revisar el CPT declarado en el año anterior, es decir el código 645 o 646 del F22 del AT 2020, solicitar la determinación del capital debidamente reajustado, o requerir las distintas escrituras y confeccionar de forma autónoma dicha partida desde cero. Según se ha podido verificar en esta investigación, desde el punto de vista jurídico, si en una sociedad no se han pagado los aportes iniciales de capital, esta situación podría generar efectos tan nocivos que podría ser declarada nula, porque faltaría un requisito de la esencia de la sociedad, Los aportes de los socios o accionistas.

5.4 CPT Declarado con Inconsistencias, Otras Partidas Deducidas en Exceso

En este cuarto caso, se presenta una empresa que aparentemente ha declarado las partidas del CPT de forma correcta. Lo llamativo de este caso, es que en la partida Otras partidas a deducir se registró \$3.900.019.292. Es necesario mencionar que esta partida, no debería ser muy relevante para el cálculo del CPT, esta partida más bien cumple un rol de cuadrar ciertos ajustes menores, pero nunca debería ser la partida más relevante para la determinación del CPT final. No obstante, en la partida Capital propio tributario inicial positivo se registró \$401.027.837, claramente, habrá una disminución muy significativa en el CPT final. A continuación se presenta la tabla 25, en que se dan a conocer los valores de la declaración del CPT por el contribuyente del caso dos.

INFORMACIÓN BÁSICA			Nota: Todos los datos se ingresan con signo positivo	
			Código F22 o descripción	
Datos a ingresar para calcular CPT AT 2021	(+) Capital propio tributario inicial positivo	401.027.837	1145 del AT 2021	
	(-) Capital propio tributario inicial negativo		1146 del AT 2021	
	(+) Aumentos efectivos de capital del ejercicio sin actualizar		Solicitar escritura con aumento de capital de la sociedad 2020	
	Mes aumento de capital del ejercicio durante 2020		registrar de la siguiente forma: enero, febrero, etc	
	(+) Renta líquida imponible afecta a impuesto de primera categoría	2.120.029	1694 del AT 2021	
	(+) Pérdidas de ejercicios anteriores (art 31 n°3 LIR)	-	1696 del AT 2021	
	(+) Rentas exentas e ingresos no renta, generados por la empresa en el ejercicio	-	1178 del AT 2021	
	(+) Retiros o dividendos percibidos en el ejercicio por participaciones en otras empresas		1180 del AT 2021	
	(+) Otras partidas a agregar		1186, 1701, 1702 y 1189 del AT 2021	
	(-) Disminuciones efectivas de capital del ejercicio sin actualizar		Solicitar escritura con disminución de capital de la sociedad 2020	
	Mes disminución efectiva de capital del ejercicio durante 2020		Registrar de la siguiente forma: enero, febrero, etc	
	(-) Pérdida tributaria del ejercicio al 31 de diciembre		1695 del AT 2021	
	(-) Pérdida por rentas exentas e ingresos no renta del ejercicio	-	1179 del AT 2021	
	(-) Remesas, retiros o dividendos distribuidos en el ejercicio, reajustados		1182 del AT 2021	
	(-) Partidas del inciso primero no afectas al IU de tasa 40% y del inciso segundo, del art. 21 LIR		1697 del AT 2021	
	(-) Otras partidas a deducir	3.900.019.292	1181, 1187, 1700, 1188 y 1190 del AT 2021	
Otros datos a ingresar	Capital efectivo	18.401.009.928	102 del AT 2021	
	Total activos financieros	27.009.292.621	122 del AT 2021	
	Total pasivos financieros	27.998.202.021	123 del AT 2021	
	Saldo REX al término del ejercicio, antes de imputaciones	-	1693 del AT 2021	
	RAI/Remanente ejercicio siguiente (saldo positivo)	4.225.992.981	1199 del AT 2021	
	Capital aportado debidamente reajustado	88.001.929	844 del AT 2021	
	Corrección monetaria capital propio tributario inicial	10.827.752	1177 del AT 2021	

Tabla 25: Representa los valores declarados por el contribuyente en el F22 del AT 2021, asociado al caso cuatro de la presente investigación. (Fuente: Esquema realizado por el autor para fines académicos con base en las instrucciones de la Subdirección Normativa del SII, Suplemento Tributario, Recuadro N° 14 Razonabilidad Capital Propio Tributario (Art. 14 Letra A), LIR, 2021zv, p.316).

Al analizar la empresa, se logra ver, la ausencia de la partida Saldo REX, se podría inferir que la metodología del CPT de sus componentes, sin embargo, esto se debe verificar en la tabla 26 correspondiente a la determinación de CPT a través del CPTEST.

A continuación se presenta la tabla 26, en que se da a conocer la resolución de las distintas metodologías del CPTTEST correspondiente al caso cuatro. Al resolver estas formulaciones, se debería llegar a un mismo resultado, de tal manera, de lograr la correcta lógica tributaria en la declaración del CPT.

Determinación capital propio tributario AT 2021, mecanismo CPTTEST	
Razonabilidad CPT	
= CPT positivo del AT 2021	-
= CPT negativo del AT 2021	3.486.043.674

Determinación CPT a través del principio de partida doble tributario	
CPT 645 = Capital efectivo - Total pasivo exigible o CPT 646 = Total pasivo exigible - Capital efectivo	
= Capital efectivo del AT 2021	18.401.009.928
(-) Total pasivos tributarios	21.887.053.602
= CPT positivo del AT 2021	-
= CPT negativo del AT 2021	3.486.043.674

Determinación CPT a través del método del activo	
+ Total activos financieros	27.009.292.621
(-) Total activos tributarios	18.401.009.928
= Valores Into	8.608.282.693
Total activos financieros - Valores Into = Activos depurados	18.401.009.928
(-) Total pasivos exigibles	21.887.053.602
= CPT positivo del AT 2021	-
= CPT negativo del AT 2021	3.486.043.674

Determinación CPT positivo a través de sus componentes	
+ Rentas afectas a impuestos (RAI)	4.225.992.981
+ Rentas exentas (REX) antes de imputaciones	-
+ Capital aportado debidamente reajustado	88.001.929
(-) Remesas, retiros o dividendos repartidos en el ejercicio, reajustados	-
= CPT positivo del AT 2021	-
= CPT negativo del AT 2021	-

Determinación CPT a través del principio de partida doble tributario	
CPT = Total activos tributarios - pasivos exigibles o CPT = Total activos tributarios - Total pasivos exigibles	
= Total activos tributarios	18.401.009.928
(-) Total pasivos exigibles	21.887.053.602
= CPT positivo del AT 2021	-
= CPT negativo del AT 2021	3.486.043.674

v/s



Determinación capital propio tributario AT 2021, mecanismo SII	
RECUADRO N° 14 del F22: RAZONABILIDAD CAPITAL PROPIO TRIBUTARIO	
+ Capital propio tributario positivo inicial	401.027.837
(-) Capital propio tributario negativo inicial	0
+ Corrección monetaria capital propio tributario inicial	10.827.752
+ Aumentos (efectivos) de capital del ejercicio, actualizados	0
(-) Disminuciones (efectivas) de capital del ejercicio, actualizadas	0
+ Renta líquida imponible afecta a IDPC del ejercicio	2.120.029
(-) Pérdida tributaria del ejercicio al 31 de diciembre	0
+ Pérdidas de ejercicios anteriores (art. 31 N° 3 LIR)	0
+ Rentas exentas e ingresos no renta (positivo), generados por la empresa en el ejercicio	0
(-) Pérdida por rentas exentas e ingresos no renta del ejercicio	0
+ Retiros o dividendos percibidos en el ejercicio por participaciones en otras empresas	0
(-) Remesas, retiros o dividendos distribuidos en el ejercicio, reajustados	0
(-) Partidas del inciso primero no afectas al IU de tasa 40% y del inciso segundo, del art. 21	0
+ Otras partidas a agregar	0
(-) Otras partidas a deducir	3.900.019.292
= Capital propio tributario positivo	0
= Capital propio tributario negativo	3.486.043.674

Tabla 26: Representa los resultados asociados al caso cuatro de la presente investigación, en esta tabla se verifica que el CPT positivo del AT 2021 de la empresa en estudio, da el mismo resultado a través de las distintas formulaciones. (Fuente: Esquema realizado por el autor para fines académicos con base en las instrucciones de la Subdirección Normativa del SII, Suplemento Tributario, Recuadro N° 14 Razonabilidad Capital Propio Tributario (Art. 14 Letra A), LIR, 2021zw, p.316).

Tal como se mencionó anteriormente, la partida REX no fue incluida en el F22 del AT 2021, lo que se podría traducir en inconsistencias en la determinación del CPT, sin embargo, dado que este caso, presenta un CPT final negativo, automáticamente, el método de sus componentes se anula, dado que esta formulación solo es posible cuando el resultado del CPT final declarado es positivo.

Por otra parte, a continuación se da a conocer la tabla 27, en que se expone el reporte descriptivo del CPTTEST asociado al caso cuatro de la presente investigación. En este caso, se espera como resultado, que el CPT esté bien determinado, debido a los resultados obtenidos de la tabla 26.

Sin embargo, se podría dar la situación, en que existe alguna alarma con respecto al valor de la partida Otras partidas a deducir, por este motivo, es que se presenta el reporte descriptivo y gráfico, para verificar que los resultados de la tabla 26, estén bien confeccionados.

El CPT inicial está declarado, por lo tanto existe información histórica que está siendo considerada para el CPT final del AT 2021.			
El CPT positivo del AT 2021 se encuentra perfectamente calzado, por lo que no hay inconsistencias en su determinación.			
El CPT negativo del AT 2021 se encuentra perfectamente calzado, por lo que no hay inconsistencias en su determinación.		La confección del CPT mediante múltiples formulaciones, presenta una diferencia de:	
		-	
En el año tributario 2021, la empresa disminuyó su capital propio tributario en: principalmente debido a pérdidas durante el año comercial 2020, disminuciones de capital y/o variación de otras partidas a agregar o deducir durante el año comercial 2020.		-\$ 3.887.071.511	
En el AT 2021 por concepto de otras partidas a agregar, representó un: del CPT positivo declarado.		0,0%	
En el AT 2021 por concepto de otras partidas a deducir, representó un: del CPT negativo declarado.		972,5%	
El capital efectivo declarado es igual a los activos depurados o bien igual a los activos tributarios, por lo tanto está bien determinado.			
La corrección monetaria del CPT inicial declarado está bien determinada mediante la variación del IPC.			
El capital aportado debidamente reajustado se encuentra declarado.			
Código F 22 Capital Efectivo 102 (+)	ACTIVOS	=	PASIVOS
	Activos a valores tributarios, que representan una inversión efectiva de la empresa. 18.401.009.928	=	Pasivo exigible a valores tributarios 21.887.053.602
			Capital Propio Tributario - 3.486.043.674
			Código F 22 C.P.T 645 CPT (+) 646 CPT (-)

Tabla 27: Representa el reporte descriptivo del CPTEST, correspondiente el caso cuatro de la presente investigación. (Fuente: Esquema realizado por el autor para fines académicos con base en estudios tributarios propios, 2021r).

De la tabla 27, se puede concluir que el CPT inicial se declaró en el AT 2020, el CPT negativo al final del año comercial 2020 no presenta diferencias en su determinación, sin embargo, la empresa disminuyó su CPT en \$3.887.071.511, principalmente, debido a los valores de otras partidas a deducir y esta disminución representó un 972,5% del CPT final declarado, lo cual es una disminución anómala para la determinación de CPT. Por otra parte, las otras partidas tales como la corrección monetaria y el capital aportado debidamente reajustado, se encuentran calzadas bajo las distintas ecuaciones de su determinación.

Dado el comportamiento anómalo de la partida Otras Partidas a Agregar, a continuación se presenta la figura 15 en que se visualiza gráficamente el comportamiento irregular de esa partida.

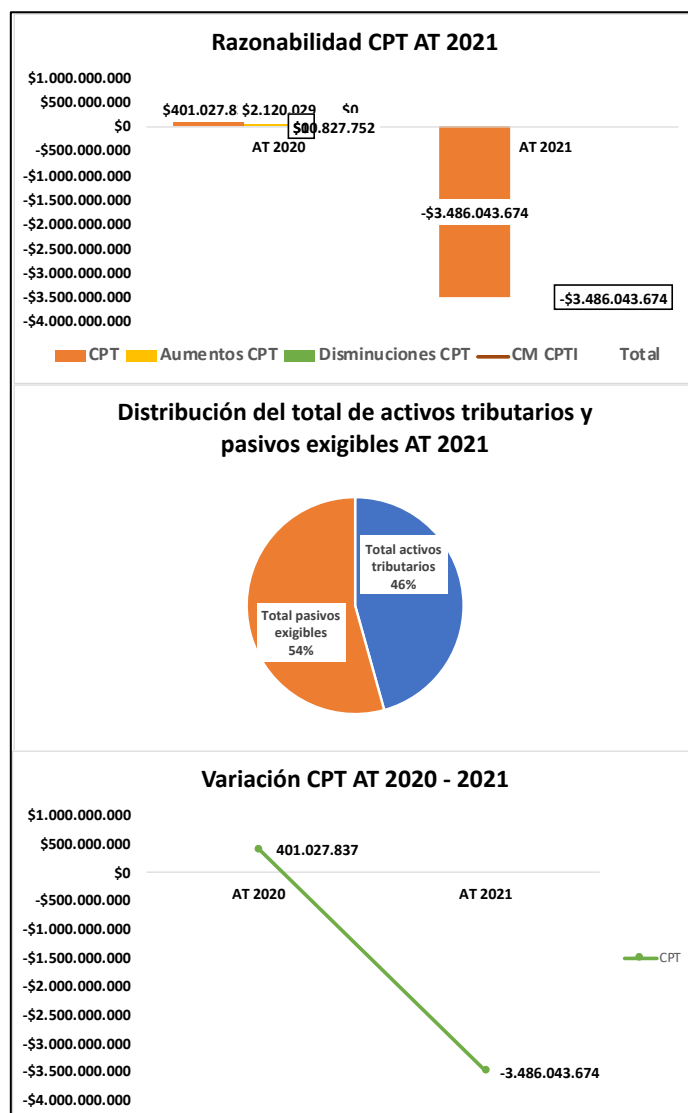


Figura 15: Representa el reporte gráfico del CPTEST, se debe mencionar que los datos asociados a estos gráficos corresponden al caso cuatro de la presente investigación. (Fuente: Esquema realizado por el autor para fines académicos con base en estudios tributarios propios, 2021s).

En resumen, a pesar de que, la empresa declaró su CPT de manera correcta bajo las distintas metodologías del CPTEST, la disminución desproporcionada de su CPT durante el año comercial 2020 es totalmente anómala debido a que el uso de la partida Otras Partidas a Deducir, es de carácter ocasional y nunca debe el elemento más importante del CPT, bajo este escenario, sería recomendable investigar ¿en qué consisten los \$3.900.019.292 registrados en la partida Otras Partidas a Deducir? Se podría obtener varias conclusiones, una alternativa es que el contribuyente pago impuestos demás, una segunda alternativa es que, se efectuaron distribuciones de retiros que nunca fueron declarados y por ende podría ser constitutivo de evasión fiscal, una tercera alternativa es que, no se declaró correctamente la renta líquida imponible, pudiendo ejercer lavado de activos.

En la investigación efectuada se puede concluir que, las disminuciones en el CPT pueden tener los siguientes orígenes:

- Disminución formal de capital por parte de los socios o accionistas. En este caso, debe existir una escritura pública cumpliendo con todas las formalidades que le exigen las normas legales vigentes.
- Determinación de pérdidas tributarias relevantes en el negocio que desarrolla la empresa.
- Fuerte política de dividendos hacia los accionistas o socios.
- Fuertes niveles de desvíos de utilidades desde la empresa para financiar los gastos de sus socios, accionistas o hacia sus familiares, los cuales califican como gastos rechazados para efectos tributarios y disminuyen el CPT.
- Otras partidas a deducir, que simplemente serían representativas de un ajuste de cuadratura del CPT, pudiendo ser representativa de pago en exceso de impuesto renta en los años anteriores, errores u otras causas, razón por la cual, debe ser aclarado por la administración y podría ser fuente de una revisión del SII.

5.5 CPT Declarado con Inconsistencias, Ausencia del Capital Aportado Reajustado y de la Partida REX

En este quinto caso, se da a conocer, una empresa en que se ha declarado el CPT de forma incorrecta, debido a la ausencia del capital aportado debidamente reajustado y la ausencia de la partida REX.

A continuación se presenta la tabla 28, en que se dan a conocer los valores de la declaración del CPT por el contribuyente del caso quinto.

INFORMACIÓN BÁSICA			Nota: Todos los datos se ingresan con signo positivo
			Código F22 o descripción
Datos a ingresar para calcular CPT AT 2021	(+) Capital propio tributario inicial positivo	14.772.665.099	1145 del AT 2021
	(-) Capital propio tributario inicial negativo	-	1146 del AT 2021
	(+) Aumentos efectivos de capital del ejercicio sin actualizar		Solicitar escritura con aumento de capital de la sociedad 2020
	Mes aumento de capital del ejercicio durante 2020		registrar de la siguiente forma: enero, febrero, etc
	(+) Renta líquida imponible afecta a impuesto de primera categoría	2.900.239.238	1694 del AT 2021
	(+) Pérdidas de ejercicios anteriores (art 31 n°3 LIR)	-	1696 del AT 2021
	(+) Rentas exentas e ingresos no renta, generados por la empresa en el ejercicio	-	1178 del AT 2021
	(+) Retiros o dividendos percibidos en el ejercicio por participaciones en otras empresas	-	1180 del AT 2021
	(+) Otras partidas a agregar		1186, 1701, 1702 y 1189 del AT 2021
	(-) Disminuciones efectivas de capital del ejercicio sin actualizar		Solicitar escritura con disminución de capital de la sociedad 2020
	Mes disminución efectiva de capital del ejercicio durante 2020		Registrar de la siguiente forma: enero, febrero, etc
	(-) Pérdida tributaria del ejercicio al 31 de diciembre		1695 del AT 2021
	(-) Pérdida por rentas exentas e ingresos no renta del ejercicio	-	1179 del AT 2021
	(-) Remesas, retiros o dividendos distribuidos en el ejercicio, reajustados		1182 del AT 2021
	(-) Partidas del inciso primero no afectas al IU de tasa 40% y del inciso segundo, del art. 21 LIR	1.809.999.282	1697 del AT 2021
	(-) Otras partidas a deducir		1181, 1187, 1700, 1188 y 1190 del AT 2021
Otros datos a ingresar	Capital efectivo	22.889.992.001	102 del AT 2021
	Total activos financieros	48.000.191.811	122 del AT 2021
	Total pasivos financieros	48.090.191.811	123 del AT 2021
	Saldo REX al término del ejercicio, antes de imputaciones	-	1693 del AT 2021
	RAI/Remanente ejercicio siguiente (saldo positivo)	17.000.292.812	1199 del AT 2021
	Capital aportado debidamente reajustado		844 del AT 2021
	Corrección monetaria capital propio tributario inicial	398.861.958	1177 del AT 2021

Tabla 28: Representa los valores declarados por el contribuyente en el F22 del AT 2021, asociado al caso quinto de la presente investigación. (Fuente: Esquema realizado por el autor para fines académicos con base en las instrucciones de la Subdirección Normativa del SII, Suplemento Tributario, Recuadro Nº 14 Razonabilidad Capital Propio Tributario (Art. 14 Letra A), LIR, 2021zx, p.316).

Al analizar la empresa, se logra ver, la ausencia de la partida Saldo REX, lo que podría distorsionar la metodología del CPT de sus componentes, sin embargo, esto se debe verificar en la tabla 29 correspondiente a la determinación de CPT a través del CPTEST.

A continuación se presenta la tabla 29, en que se da a conocer la resolución de las distintas metodologías del CPTEST correspondiente al caso quinto. Al resolver estas formulaciones, se debería llegar a un mismo resultado, de tal manera, de lograr la correcta lógica tributaria en la declaración del CPT.

Determinación capital propio tributario AT 2021, mecanismo CPTEST	
Razonabilidad CPT	
= CPT positivo del AT 2021	16.261.767.013
= CPT negativo del AT 2021	-

Determinación CPT a través del principio de partida doble tributario	
CPT 645 = Capital efectivo - Total pasivo exigible o CPT 646 = Total pasivo exigible - Capital efectivo	
= Capital efectivo del AT 2021	22.889.992.001
(-) Total pasivos tributarios	6.628.224.988
= CPT positivo del AT 2021	16.261.767.013
= CPT negativo del AT 2021	-

Determinación CPT a través del método del activo	
+ Total activos financieros	48.000.191.811
(-) Total activos tributarios	22.889.992.001
= Valores Into	25.110.199.810
= Total activos financieros - Valores Into = Activos depurados	22.889.992.001
(-) Total pasivos exigibles	6.628.224.988
= CPT positivo del AT 2021	16.261.767.013
= CPT negativo del AT 2021	-

Determinación CPT positivo a través de sus componentes	
+ Rentas afectas a impuestos (RAI)	17.000.292.812
+ Rentas exentas (REX) antes de imputaciones	-
+ Capital aportado debidamente reajustado	-
(-) Remesas, retiros o dividendos repartidos en el ejercicio, reajustados	-
= CPT positivo del AT 2021	17.000.292.812
= CPT negativo del AT 2021	-

Determinación CPT a través del principio de partida doble tributario	
CPT = Total activos tributarios - pasivos exigibles o CPT = Total activos tributarios - Total pasivos exigibles	
= Total activos tributarios	22.889.992.001
(-) Total pasivos exigibles	6.628.224.988
= CPT positivo del AT 2021	16.261.767.013
= CPT negativo del AT 2021	-

v/s

Determinación capital propio tributario AT 2021, mecanismo SII	
RECUADRO Nº 14 del F22: RAZONABILIDAD CAPITAL PROPIO TRIBUTARIO	
+ Capital propio tributario positivo inicial	14.772.665.099
(-) Capital propio tributario negativo inicial	0
+ Corrección monetaria capital propio tributario inicial	398.861.958
+ Aumentos (efectivos) de capital del ejercicio, actualizados	0
(-) Disminuciones (efectivas) de capital del ejercicio, actualizadas	0
+ Renta líquida imponible afecta a IDPC del ejercicio	2.900.239.238
(-) Pérdida tributaria del ejercicio al 31 de diciembre	0
+ Pérdidas de ejercicios anteriores (art. 31 N° 3 LIR)	0
+ Rentas exentas e ingresos no renta (positivo), generados por la empresa en el ejercicio	0
(-) Pérdida por rentas exentas e ingresos no renta del ejercicio	0
+ Retiros o dividendos percibidos en el ejercicio por participaciones en otras empresas	0
(-) Remesas, retiros o dividendos distribuidos en el ejercicio, reajustados	0
(-) Partidas del inciso primero no afectas al IJ de tasa 40% y del inciso segundo, del art. 21	1.809.999.282
+ Otras partidas a agregar	0
(-) Otras partidas a deducir	0
= Capital propio tributario positivo	16.261.767.013
= Capital propio tributario negativo	0

Tabla 29: Representa los resultados asociados al caso quinto de la presente investigación, en esta tabla se verifica que el CPT positivo del AT 2021 de la empresa en estudio, da el mismo resultado a través de las distintas formulaciones. (Fuente: Esquema realizado por el autor para fines académicos con base en las instrucciones de la Subdirección Normativa del SII, Suplemento Tributario, Recuadro Nº 14 Razonabilidad Capital Propio Tributario (Art. 14 Letra A), LIR, 2021zy, p.316).

Tal como se mencionó anteriormente, tanto la partida REX como la partida Capital aportado debidamente reajustado no fueron incluidas en el F22 del AT 2021, por lo tanto, generó inconsistencias en la determinación del CPT, pero al analizar la fórmula del CPT a través de sus componentes, por lógica, el elemento Remesas, Retiros o Dividendos Repartidos en el Ejercicio, sería la partida que le faltaría al contribuyente por declarar, debido a que si se hubiera declarado esta partida, habría disminuido el valor de la determinación del CPT a través de sus componentes y probablemente calzaría con las otras metodologías.

Por otra parte, a continuación se da a conocer la tabla 30, en que se expone el reporte descriptivo del CPTTEST asociado al caso quinto de la presente investigación, cabe mencionar, que se espera como resultado, que el CPT no esté bien determinado, debido a los resultados obtenidos de la tabla 29.

El CPT inicial está declarado, por lo tanto existe información histórica que está siendo considerada para el CPT final del AT 2021.			
El CPT Positivo del AT 2021 presenta diferencias en su determinación, por lo que es necesario recopilar el F22 del año comercial 2020, 2019 y escrituras de modificación por aportes o disminuciones de capital.		La confección del CPT mediante múltiples formulaciones, presenta una diferencia de: - 738.525.799	
El CPT Negativo del AT 2021 se encuentra perfectamente calzado, por lo que no hay inconsistencias en su determinación.			
En el AT 2021, la empresa aumentó su capital propio tributario en: principalmente debido a un aumento en sus utilidades, aportes de capital y/o variación de otras partidas a agregar o deducir durante el año comercial 2020.		\$ 1.489.101.914	
En el AT 2021 por concepto de otras partidas a agregar, representó un: del CPT positivo declarado.		0,0%	
En el AT 2021 por concepto de otras partidas a deducir, representó un: del CPT negativo declarado.		0,0%	
El capital efectivo declarado es igual a los activos depurados o bien igual a los activos tributarios, por lo tanto está bien determinado.			
La corrección monetaria del CPT inicial declarado está bien determinada mediante la variación del IPC.			
El capital aportado debidamente reajustado NO se encuentra declarado, por ende, el resultado del método de sus componentes será inexacto, revisar.			

Código F 22 Capital Efectivo 102 (+)	ACTIVOS	=	PASIVOS	Código F 22 C.P.T 645 CPT (+) 646 CPT (-)
	Activos a valores tributarios, que representan una inversión efectiva de la empresa. 22.889.992.001	=	Pasivo exigible a valores tributarios 6.628.224.988 Capital Propio Tributario 16.261.767.013	

Tabla 30: Representa el reporte descriptivo del CPTTEST, correspondiente al caso quinto de la presente investigación. (Fuente: Esquema realizado por el autor para fines académicos con base en estudios tributarios propios, 2021u).

De la tabla 30, se puede concluir que el CPT inicial se declaró en el AT 2020, el CPT positivo al final del año comercial 2020, sin embargo, a través de las distintas formulaciones del CPTTEST se concluye que existen diferencias en su determinación por \$-738.525.799, debido a la ausencia de la declaración del

capital aportado debidamente reajustado, el Saldo REX y probablemente por la falta de la partida retiros, remesas y dividendos repartidos en el ejercicio.

Por otra parte, la empresa aumentó su CPT en \$1.489.101.914 principalmente, debido a la generación de la renta líquida imponible durante el año comercial 2020. Por otra parte, las otras partidas tales como la corrección monetaria y el capital efectivo declarado, se encuentran calzadas bajo las distintas ecuaciones de su determinación.

Dado el comportamiento anómalo de este contribuyente, a continuación se presenta la figura 16 en que se visualiza gráficamente el comportamiento irregular de esa partida.

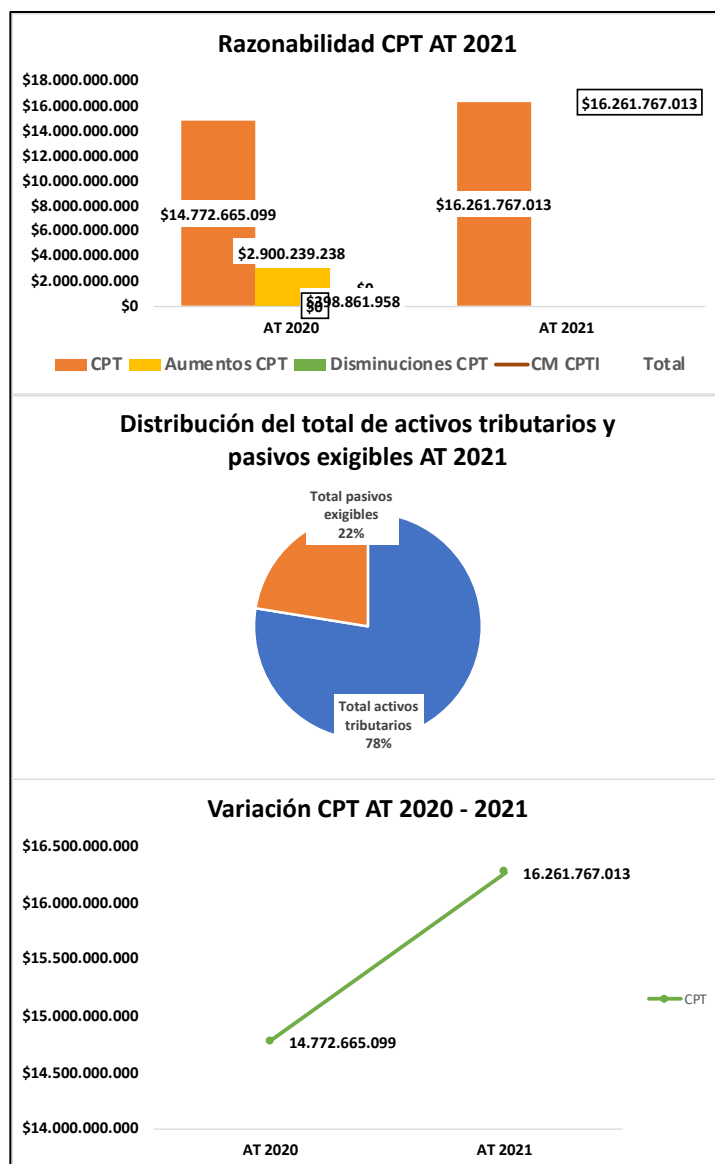


Figura 16: Representa el reporte gráfico del CPTEST, se debe mencionar que los datos asociados a estos gráficos corresponden al caso quinto de la presente investigación. (Fuente: Esquema realizado por el autor para fines académicos con base en estudios tributarios propios, 2021v).

En resumen, desde un comienzo se alertó que la empresa presentó una declaración con ausencia de partidas relevantes para la confección del CPT. Por otra parte, se comprobó mediante la metodología CPTTEST que la empresa presenta diferencias por \$-738.525.799 en la determinación del CPT, bajo este escenario, sería recomendable investigar ¿en qué consiste la diferencia de \$738.525.799, encontrada en el método de sus componentes del CPTTEST?

6 Recomendaciones:

A modo de recomendación, se presenta la secuencia lógica que podría aplicar el SII o cualquier profesional del área de la tributación en el caso que se presenten inconsistencias en su CPT declarado ante el SII.

Como es de conocimiento público en el ambiente tributario, en el caso que el SII detecte inconsistencias en el CPT declarado por el contribuyente en el año tributario 2021, se genera una alerta, en la sección Declaración de Renta Anual, por lo tanto, en estos casos, se sugiere seguir la secuencia lógica de la figura 17, en que posterior a detectar las inconsistencias en el CPT, se solicita al contribuyente una serie de información jurídica, contable y tributaria que permitan aclarar las diferencias en el CPT, como por ejemplo: las escrituras de modificación de capital efectuadas durante el año comercial 2020, con el fin de verificar las variaciones de capital por dicho concepto, en caso de haber nueva información a través del estudio de las escrituras, el usuario debe agregar la información correspondiente al CPTTEST, tales como el balance tributario de 8 columnas, la determinación del CPT, determinación de la RLI u otra información tributaria, y verificar que la declaración se acepte con la nueva información, en el caso que se sigan detectando inconsistencias, se recomienda llevar a cabo una auditoría de mayor alcance, debido a que pueden haber partidas históricas mal declaradas o algún otro error, como en la determinación de la renta líquida imponible, registros de rentas empresariales u otros conceptos.

A continuación en la figura 17, se presenta la secuencia que se propone para fiscalizar con la herramienta CPTTEST.

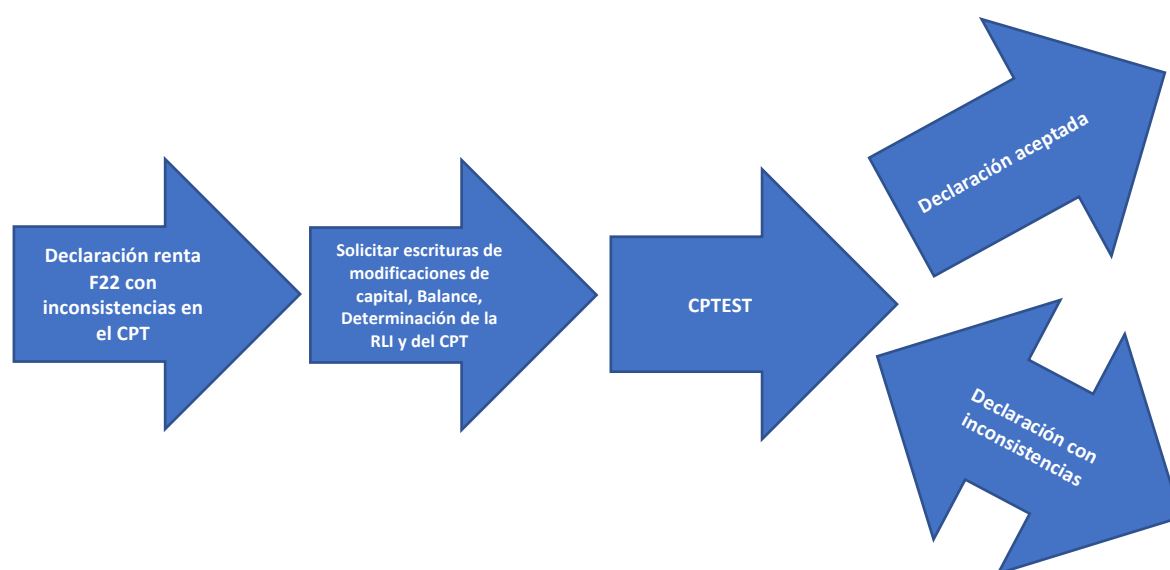


Figura 17: Representa la secuencia que se propone para fiscalizar con la herramienta CPTTEST.
(Fuente: Esquema realizado por el autor para fines académicos con base en estudios tributarios, 2021).

Por otra parte, en relación con la información de la tabla 12, fundamental para el CPTEST, llama la atención aquella incorporada en el código 844 del AT 2021, más conocido como el capital aportado debidamente reajustado.

Llama la atención, porque de acuerdo con la información obtenida de ciertos contribuyentes y algunas consultoras independientes que prestan el servicio de auditoría tributaria, existe cierto desconocimiento de la importancia a incorporar en este código, del recuadro N° 13, determinación del RAI del reverso del F22 del AT 2021, dado que las instrucciones sobre la materia, son claras respecto de la información a incorporar en este código, estableciendo el SII lo siguiente “Se debe registrar el capital aportado a la empresa, más sus aumentos y menos sus disminuciones efectivas, partidas que deberán reajustarse según la VIPC entre el mes anterior al del aporte, aumento o disminución y el mes anterior al del término del año comercial 2020” (Subdirección Normativa del SII, 2020b, p12).

No obstante lo anterior, la evidencia empírica indica que un sector de los contribuyentes ha declarado en este código 844, información distinta, por ejemplo, capital social sin actualizar, capital social actualizado, sin discriminar si ésta ha sido aportada o bien, sin discriminar si se trata de capitalizaciones de utilidades financieras, entre otra información.

De acuerdo con lo anterior, para que el CPTEST funcione adecuadamente, es necesario advertir que, en el evento que la información del código 844 no sea la correcta, se deberá solicitar un estudio de título de la sociedad, o bien, simplemente solicitar la escritura de constitución y de modificaciones posteriores, como también la información contable para verificar la fecha de pago del capital por parte de los socios o accionistas, para determinar correctamente el valor del capital efectivamente aportado. En todo caso, esta información, obligatoriamente las empresas debieron prepararla para determinar el RAI inicial al 01.01.2017 y siguientes años.

7 Conclusiones:

La evasión fiscal es un problema sumamente importante en la actualidad, debido a que año tras año, el fisco deja de percibir ingresos que son necesarios para satisfacer las múltiples demandas sociales, es por tal motivo, que surgió la idea de crear la herramienta tributaria CPTTEST que permite apoyar en la detección de anomalías fiscales, enfocado principalmente en el estudio del Capital Propio Tributario (CPT) presentado, en las declaraciones de renta de los grandes contribuyentes en Chile. Cabe mencionar, que según los estudios del ex director del SII, Michael Jorratt, la evasión en el impuesto de primera categoría, entre los años 2013 y 2018, ha representado aproximadamente un 4% del PIB en Chile, por lo tanto, se sugiere, que antes de subir las tasas impositivas para recolectar mayores ingresos fiscales, primeramente, se pueda investigar y plantear alternativas para disminuir la evasión fiscal, los cuales no necesariamente requieren de complejas reformas tributarias, sino más bien, de la mejor utilización de la información existente al interior del SII para generar planes de fiscalización, diferentes a los actuales.

Dentro de los estudios de las normativas del CPT, tanto la ley 20.780 del año 2017 como la ley 21.210 del año 2020, han incorporado tratamientos especiales para la regularización de las diferencias en el CPT que hayan declarado los contribuyentes, otorgándoseles un tratamiento preferencial, cuando estas diferencias sean constitutivas de menores pagos de impuestos e incluso incorporando una tributación menor y única, con una condonación total de intereses y multas. En estos casos, el SII se ha manifestado a través de distintas instrucciones que permiten a los contribuyentes enfrentar la problemática que generan las diferencias originadas por diferencias en el CPT declarado, otorgando distintos mecanismos, para que los grandes contribuyentes puedan regularizar su CPT en caso de haber diferencias (incluso si dichas diferencias tienen su origen en pagos excesivos de impuestos, también se establecen procedimientos para obtener su devolución). Bajo esta premisa, es posible sostener que, toda empresa en Chile debería tener cuadrado su CPT y sin diferencia alguna al 31.12.2016 (Ley 20.780) y al 31.12.2019 (Ley 21.210), por este motivo, el SII tiene una tremenda oportunidad para revisar el CPT declarado de cualquier contribuyente, con el fin de detectar anomalías fiscales que incluso podrían ser representativas de evasión fiscal.

En la presente investigación, se comprendió que el CPT emana de la contabilidad de las empresas y se puede determinar de distintas formas, pero lo más importante, es que se puede expresar en una simple ecuación: $\text{Activos Tributarios} - \text{Pasivos Exigibles} = \text{CPT}$, y que los componentes de dicha ecuación corresponde a información que cada año el SII solicita a los contribuyentes a través de la declaración de impuesto F22 o a través de las distintas declaraciones juradas. Por otro lado, también, se constató en la investigación, que el CPT está formado por los siguientes componentes: Capital aportado por los propietarios, las Utilidades Tributarias Acumuladas que han generado y menos las Disminuciones de Capital, todas estas partidas actualizadas por la VIPC; razón por la cual, se formuló la ecuación: $\text{CPT} = \text{Capital Aportado} - \text{Disminuciones de Capital} + \text{Utilidades acumuladas}$. En este caso, resultó relevante entender que el Capital Aportado es una información que el SII ha solicitado desde hace más de 10 años en el código 844 del F22; en que las Disminuciones de Capital, incluso hasta el 31.12.2019 debían contar con la autorización de SII y, que las Utilidades Acumuladas actuales pueden ser tributables y, por tanto, se encuentran en el RAI o bien exentas o no tributables, reconocidas en el REX, lo cual, nos permitió reformular la ecuación de CPT de la siguiente forma: $\text{CPT} = \text{Capital Aportado actualizado} + \text{RAI} + \text{REX} - \text{Disminuciones Efectivas De Capital Actualizadas}$.

Es decir, a través de las distintas modalidades de determinación del CPT, se plantearon las ecuaciones anteriores y se aplicaron a los distintos casos analizados, incluyendo en esta tesis de grado aquellos donde se pudo constatar que existen empresas que presentan toda su información sin inconsistencias en el CPT, algunas con inconsistencias, otras presentan información de CPT en forma parcializada y con inconsistencias o simplemente en forma errónea o incompleta, pudiendo estas últimas ser representativas de anomalía fiscal.

A mayor abundamiento, y en base a los resultados obtenidos en la presente investigación, se puede mencionar que existen casos en que la resolución de la determinación del CPT a través de la Razonabilidad del SII, está bien confeccionada, es decir, cumple con las formulaciones tributarias, en cuanto a los aumentos y disminuciones patrimoniales, sin embargo, no cumple con la lógica tributaria desde un punto de vista cualitativo de las partidas. Esta situación se da, debido a que la resolución de la razonabilidad del SII, obliga a que las distintas partidas del CPT logren llegar a un resultado exacto, que incluso, podría calzar con las formulaciones de la herramienta CPTEST, no obstante, la razonabilidad del SII no verifica que los aumentos o disminuciones sean desproporcionados, solo cumple con la lógica matemática, de incrementar o disminuir el CPT final declarado.

En virtud de lo anterior, se puede concluir que, no basta con calzar los datos en las declaraciones tributarias, se debe entender que los datos asociados a cada empresa significan una historia en particular, es decir, representan las operaciones que se han efectuado, tales como; inversiones, endeudamiento, retiros, aportes de capital, utilidades, pérdidas del ejercicio, entre otras, por ende, las variaciones irregulares en la razonabilidad del CPT, deberían ser alertadas, con el fin de entender, modificar y/o resolver los valores anómalos declarados. También, es posible efectuar un estudio de estas situaciones a través de la razonabilidad del CPT utilizando el CPTEST en los últimos tres años de cada empresa, para verificar el comportamiento y su cumplimiento tributario.

Finalmente, se puede concluir que a través del estudio de los elementos claves en el CPT, es posible confeccionar una herramienta tributaria que permite detectar distintas anomalías fiscales en la declaración del CPT y como sugerencia, podría contribuir a disminuir la evasión fiscal en nuestro país.

8 Bibliografía:

Catrilef, L. (2016). *Continuidad del Fut en la Reforma Tributaria*. Thomson Reuters, p26.

Catrilef, L. (16 de marzo de 2021). *Importancia del Capital Propio Tributario*. LinkedIn, p1. <https://www.linkedin.com/feed/update/urn:li:activity:6777430473489600512>

Contreras, H. & González L. (2019). *Manual de Capital Propio Tributario*. Cepet Editorial, p29.

Jorratt, M., & Martner, R. (2020a). *Justicia Fiscal para Chile*. Friedrich Ebert Stiftung, p5. <http://library.fes.de/pdf-files/bueros/chile/16812.pdf>

Jorratt, M., & Martner, R. (2020b). *Justicia Fiscal para Chile*. Friedrich Ebert Stiftung, p18. <http://library.fes.de/pdf-files/bueros/chile/16812.pdf>

Jorratt, M., & Martner, R. (2020c). *Justicia Fiscal para Chile*. Friedrich Ebert Stiftung, p15. <http://library.fes.de/pdf-files/bueros/chile/16812.pdf>

Jorratt, M., & Martner, R. (2020d). *Justicia fiscal para Chile*. Friedrich Ebert Stiftung, p17-18. <http://library.fes.de/pdf-files/bueros/chile/16812.pdf>

Jorratt, M., & Martner, R. (2020e). *Justicia fiscal para Chile*. Friedrich Ebert Stiftung, p18. <http://library.fes.de/pdf-files/bueros/chile/16812.pdf>

Jorratt, M., & Martner, R. (2020f). *Justicia fiscal para Chile*. Friedrich Ebert Stiftung, p18. <http://library.fes.de/pdf-files/bueros/chile/16812.pdf>

Ministerio de Hacienda, (1974a). *Ley 824 de 1974. Ley sobre impuesto a la renta*. Diario Oficial. <http://bcn.cl/2f7ce>

Ministerio de Hacienda, (1974b). *Ley 824 de 1974. Ley sobre impuesto a la renta*. Diario Oficial. <http://bcn.cl/2f7ce>

Ministerio de Hacienda, (1974c). *Ley 824 de 1974. Ley sobre impuesto a la renta*. Diario Oficial. <http://bcn.cl/2f7ce>

Ministerio de Hacienda, (1974d). *Ley 824 de 1974. Ley sobre impuesto a la renta*. Diario Oficial. <http://bcn.cl/2f7ce>

Ministerio de Hacienda, (1974e). *Ley 824 de 1974. Ley sobre impuesto a la renta*. Diario Oficial. <http://bcn.cl/2f7ce>

Ministerio de Hacienda, (1974f). *Ley 824 de 1974. Ley sobre impuesto a la renta*. Diario Oficial. <http://bcn.cl/2f7ce>

Ministerio de Hacienda, (2017a). *Ley 20.780 de 2017. Saldo de Contribuyentes de Contabilidad Completa Art 3 Transitorio, Inciso I*. Diario Oficial. <https://www.tributariolaboral.cl/610/w3-article-92477.html>

Ministerio de Hacienda, (2017b). *Ley 20.780 de 2017. Saldo de Contribuyentes de Contabilidad Completa Art 3 Transitorio, Inciso II*. Diario Oficial. <https://www.tributariolaboral.cl/610/w3-article-92477.html>

Ministerio de Hacienda, (2017c). *Ley 20.780 de 2017. Saldos de Contribuyentes de Contabilidad Completa Art 3 Transitorio, Inciso III*. Diario Oficial. <https://www.tributariolaboral.cl/610/w3-article-92477.html>

Ministerio de Hacienda, (2017d). *Ley 20.780 de 2017. Saldos de Contribuyentes de Contabilidad Completa Art 3 Transitorio, Inciso IV*. Diario Oficial. <https://www.tributariolaboral.cl/610/w3-article-92477.html>

Ministerio de Hacienda, (2020a). *Ley 21.210 de 2020. Moderniza la Legislación Tributaria*. Diario Oficial. <http://bcn.cl/2f9fr>

Ministerio de Hacienda, (2020b). *Ley 21.210 de 2020. Contribuyentes que pueden Acogerse al Régimen Transitorio y Opcional de Rectificación del CPT, Método Normal*. Diario Oficial. <https://www.transtecnia.cl/noticias-destacadas/forma-de-acreditar-los-ajustes-por-diferencias-en-la-determinacion-del-capital-propio-tributario-cpt-informado-al-sii/>

Ministerio de Hacienda, (2020c). *Ley 21.210 de 2020. Contribuyentes que pueden Acogerse al Régimen Transitorio y Opcional de Rectificación del CPT, Método Especial*. Diario Oficial. <https://www.transtecnia.cl/noticias-destacadas/forma-de-acreditar-los-ajustes-por-diferencias-en-la-determinacion-del-capital-propio-tributario-cpt-informado-al-sii/>

Ortega, H. (2020a). *Capital Propio Tributario, Aumentos y Disminuciones en la Empresa. Enfoques Tributario y Jurídico en la nueva forma de Tributar, Diferencias de Impuestos originadas por Diferencia en Capital Propio Informado al Servicio*. Thomson Reuters, p357.

Ortega, H. (2020b). *Capital Propio Tributario, Aumentos y Disminuciones en la Empresa. Enfoques Tributario y Jurídico en la nueva forma de Tributar, Diferencias de Impuestos originadas por Diferencia en Capital Propio Informado al Servicio*. Thomson Reuters, p358.

Ortega, H. (2020c). *Capital Propio Tributario, Aumentos y Disminuciones en la Empresa. Enfoques Tributario y Jurídico en la nueva forma de Tributar. Diferencias de Impuestos originadas por Diferencia en Capital Propio Informado al Servicio*. Thomson Reuters, p358.

SII, (2014). *Observación F64. Servicio de Impuestos Internos*. <https://www.sii.cl/renta/ayuda2014/F64.pdf>

SII, (2015a). *Fiscalización, ¿Qué es la Fiscalización?* Servicio de Impuestos Internos. https://www.sii.cl/principales_procesos/fiscalizacion.htm

SII, (2015b). *Fiscalización, ¿Qué tipos de Acciones de Fiscalización existen?, Procesos Masivos*. Servicio de Impuestos Internos. https://www.sii.cl/principales_procesos/fiscalizacion.htm

SII, (2015c). *Fiscalización, ¿Qué tipos de Acciones de Fiscalización existen?, Procesos Selectivos*. Servicio de Impuestos Internos. https://www.sii.cl/principales_procesos/fiscalizacion.htm

SII, (2015d). *Fiscalización, ¿Cuáles son los Principales Énfasis de las Acciones de Fiscalización?, Control de Cumplimiento Tributario*. Servicio de Impuestos Internos. https://www.sii.cl/principales_procesos/fiscalizacion.htm

SII, (2015e). *Fiscalización, ¿Cuáles son los Principales Énfasis de las Acciones de Fiscalización?, Fiscalización del Incumplimiento Tributario*. Servicio de Impuestos Internos. https://www.sii.cl/principales_procesos/fiscalizacion.htm

SII, (2020a). *Regímenes tributarios, Régimen general semi integrado*. Servicio de Impuestos Internos. https://www.sii.cl/destacados/modernizacion/tipos_regimenes_mt.html

SII, (2021a). *Declaración jurada sobre balance de 8 columnas y otros antecedentes*. Servicio de Impuestos Internos. https://www.sii.cl//declaraciones_juradas/suplemento/2021/DJ1847.pdf

SII, (2021b). *Declaración jurada sobre Base Imponible de Primera Categoría y Datos Contables del Balance*. Servicio de Impuestos Internos. https://www.sii.cl//declaraciones_juradas/suplemento/2021/DJ1926_reso123_anexo3.pdf

SII, (2021c). *Declaración Jurada Sobre Retiros, Remesas y/o Dividendos Distribuidos, o Cantidades Distribuidas a Cualquier Título y Créditos Correspondientes, Efectuados por Contribuyentes Sujetos al Régimen de la Letra A) y al Número 3 de la Letra D) del Artículo 14 de la LIR, y Sobre Saldo de Retiros en Exceso Pendientes de Imputación*. Servicio de Impuestos Internos. https://www.sii.cl//declaraciones_juradas/suplemento/2021/DJ1948_reso98_anexo1.pdf

SII, (2021d). *Declaración Jurada Sobre Retiros, Remesas y/o Dividendos Distribuidos, o Cantidades Distribuidas a Cualquier Título y Créditos Correspondientes, Efectuados por Contribuyentes Sujetos al Régimen de la Letra A) y al Número 3 de la Letra D) del Artículo 14 de la LIR, y Sobre Saldo de Retiros en Exceso Pendientes de Imputación*. Servicio de Impuestos Internos. https://www.sii.cl//declaraciones_juradas/suplemento/2021/DJ1948_reso98_anexo1.pdf

SII, (2021e). *Declaración Jurada Sobre Retiros, Remesas y/o Dividendos Distribuidos, o Cantidades Distribuidas a Cualquier Título y Créditos Correspondientes, Efectuados por Contribuyentes Sujetos al Régimen de la Letra A) y al Número 3 de la Letra D) del Artículo 14 de la LIR, y Sobre Saldo de Retiros en Exceso Pendientes de Imputación*. Servicio de Impuestos Internos. https://www.sii.cl//declaraciones_juradas/suplemento/2021/DJ1948_reso98_anexo1.pdf

SII, (2021f). *Recuadro Nº 14: Razonabilidad del Capital Propio Tributario (Art. 14 Letra A) LIR*. Servicio de Impuestos Internos. https://www.sii.cl/servicios_online/renta/2021/rentaform.html

SII, (2021g). *UTM-UPA- IPC 2021, Valores del IPC en el año 2021*. Servicio de Impuestos Internos. https://www.sii.cl/principales_procesos/fiscalizacion.htm

Subdirección de Gestión Estratégica y Estudios Tributarios, (2012a). *Estimación de la Evasión en el Impuesto a la Renta*. Servicio de Impuestos Internos. https://www.sii.cl/aprenda_sobre_impuestos/estudios/EstEvalRPCEmpresas03_09_v20130326.pdf

Subdirección de Gestión Estratégica y Estudios Tributarios, (2012b). *Estimación de la Evasión en el Impuesto a la Renta*. Servicio de Impuestos Internos. https://www.sii.cl/aprenda_sobre_impuestos/estudios/EstEvalRPCEmpresas03_09_v20130326.pdf

Subdirección de Gestión Estratégica y Estudios Tributarios, (2021a). *Ingresos Tributarios Anuales*. Servicio de Impuestos Internos. https://www.sii.cl/sobre_el_sii/serie_de_ingresos_tributarios.html

Subdirección de Gestión Estratégica y Estudios Tributarios, (2021b). *Ingresos Tributarios Anuales*. Servicio de Impuestos Internos. https://www.sii.cl/sobre_el_sii/serie_de_ingresos_tributarios.html

Subdirección de Gestión Estratégica y Estudios Tributarios, (2021c). *Plan de Gestión Cumplimiento Tributario 2021*. Servicio de Impuestos Internos, p8. https://www.sii.cl/sobre_el_sii/pgct2021_completo.pdf

Subdirección de Gestión Estratégica y Estudios Tributarios, (2021d). *Diccionario Básico Tributario contable*. Servicio de Impuestos Internos. https://www.sii.cl/diccionario_tributario/dicc_e.htm

Subdirección de Gestión Estratégica y Estudios Tributarios, (2021e). *Diccionario básico tributario contable*. Servicio de Impuestos Internos. https://www.sii.cl/ayudas/aprenda_sobre/3074-d-3089.html

Subdirección de Gestión Estratégica y Estudios Tributarios, (2021f). *Plan de Gestión Cumplimiento Tributario 2021*. Servicio de Impuestos Internos, p8. https://www.sii.cl/sobre_el_sii/pgct2021_completo.pdf

Subdirección de Gestión Estratégica y Estudios Tributarios, (2021g). *Plan de Gestión Cumplimiento Tributario 2021*. Servicio de Impuestos Internos, p8. https://www.sii.cl/sobre_el_sii/pgct2021_completo.pdf

Subdirección de Gestión Estratégica y Estudios Tributarios, (2021h). *Plan de Gestión Cumplimiento Tributario 2021*. Servicio de Impuestos Internos, p44. https://www.sii.cl/sobre_el_sii/pgct2021_completo.pdf

Subdirección de Gestión Estratégica y Estudios Tributarios, (2021i). *Plan de Gestión Cumplimiento Tributario 2021*. Servicio de Impuestos Internos, p44. https://www.sii.cl/sobre_el_sii/pgct2021_completo.pdf

Subdirección de Gestión Estratégica y Estudios Tributarios, (2021j). *Plan de Gestión Cumplimiento Tributario 2021*. Servicio de Impuestos Internos, p44. https://www.sii.cl/sobre_el_sii/pgct2021_completo.pdf

Subdirección Normativa del SII, (2017). *Suplemento Tributario, Recuadro Nº 3 Datos Contables Balance 8 Columnas y Otras, Código 844. Total Capital Enterado*. Servicio de Impuestos Internos, p659. https://www.sii.cl/destacados/renta/2017/suplemento_tributario_2017.pdf

Subdirección Normativa del SII, (2018). *Suplemento Tributario, Recuadro Nº 3 Datos Contables Balance 8 Columnas, Código 844. Total Capital Pagado o Enterado*. Servicio de Impuestos Internos, p781. https://www.sii.cl/destacados/renta/2018/suplemento_tributario_2018.pdf

Subdirección Normativa del SII, (2019a). *Capital Propio Tributario, Introducción, Método de Activo*. Servicio de Impuestos Internos, p2. https://www.sii.cl/destacados/renta/2019/capital_propio.pdf

Subdirección Normativa del SII, (2019b). *Suplemento Tributario, Recuadro Nº 3 Datos Contables Balance 8 Columnas, Código 844. Total Capital Pagado o Enterado*. Servicio de Impuestos Internos, p655. https://www.sii.cl/ayudas/ayudas_por_servicios/suplemento_tributario_2019.pdf

Subdirección Normativa del SII, (2020a). *Suplemento Tributario, Recuadro Nº 3 Datos Contables Balance 8 Columnas, Código 844. Total Capital Pagado o Enterado*. Servicio de Impuestos Internos, p373. https://www.sii.cl/ayudas/ayudas_por_servicios/suplemento_tributario_2020.pdf

Subdirección Normativa del SII, (2020b). Circular Nº 73, *Tributación que afecta a los propietarios de empresas sujetas a la Letra A) y al Nº 3 de la Letra D) del artículo 14, sobre las Rentas Determinadas por éstas*. Servicio de Impuestos Internos, p12. <https://www.aulatributaria.cl/wp-content/uploads/2021/04/Suplemento-Tributario-2021.pdf>

Subdirección Normativa del SII, (2021a). *Suplemento tributario, Recuadro N° 14 Razonabilidad del Capital Propio Tributario (art. 14 Letra A) LIR, Código 1145. CPT positivo inicial*. Servicio de Impuestos Internos, p316. https://www.sii.cl/normativa_legislacion/circulares/2021/circu13.zip

Subdirección Normativa del SII, (2021b). *Suplemento tributario, Recuadro N° 14 Razonabilidad del Capital Propio Tributario (art. 14 Letra A) LIR, Código 1146. CPT Negativo Inicial*. Servicio de Impuestos Internos, p316. https://www.sii.cl/normativa_legislacion/circulares/2021/circu13.zip

Subdirección Normativa del SII, (2021c). *Suplemento tributario, Recuadro N° 14 Razonabilidad del Capital Propio Tributario (art. 14 Letra A) LIR, Código 1177. Corrección Monetaria CPT Inicial*. Servicio de Impuestos Internos, p316. https://www.sii.cl/normativa_legislacion/circulares/2021/circu13.zip

Subdirección Normativa del SII, (2021d). *Suplemento tributario, Recuadro N° 14 Razonabilidad del Capital Propio Tributario (art. 14 Letra A) LIR, Código 893. Aumentos (Efectivos) de Capital del Ejercicio, Actualizados*. Servicio de Impuestos Internos, p316. <https://www.aulatributaria.cl/wp-content/uploads/2021/04/Suplemento-Tributario-2021.pdf>

Subdirección Normativa del SII, (2021e). *Suplemento tributario, Recuadro N° 14 Razonabilidad del Capital Propio Tributario (art. 14 Letra A) LIR, Código 894. Disminuciones (Efectivas) de Capital del Ejercicio, Actualizadas*. Servicio de Impuestos Internos, p316. <https://www.aulatributaria.cl/wp-content/uploads/2021/04/Suplemento-Tributario-2021.pdf>

Subdirección Normativa del SII, (2021f). *Suplemento tributario, Recuadro N° 14 Razonabilidad del Capital Propio Tributario (art. 14 Letra A) LIR, Código 1694. Renta Líquida Imponible Afecta a IDPC del Ejercicio*. Servicio de Impuestos Internos, p316. <https://www.aulatributaria.cl/wp-content/uploads/2021/04/Suplemento-Tributario-2021.pdf>

Subdirección Normativa del SII, (2021g). *Suplemento tributario, Recuadro N° 14 Razonabilidad del Capital Propio Tributario (art. 14 Letra A) LIR, Código 1695. Pérdida Tributaria del Ejercicio al 31 de Diciembre*. Servicio de Impuestos Internos, p316. <https://www.aulatributaria.cl/wp-content/uploads/2021/04/Suplemento-Tributario-2021.pdf>

Subdirección Normativa del SII, (2021h). *Suplemento tributario, Recuadro N° 14 Razonabilidad del Capital Propio Tributario (art. 14 Letra A) LIR, Código 1696. Pérdidas de Ejercicios Anteriores (Art. 31 N° 3 LIR)*. Servicio de Impuestos Internos, p316. <https://www.aulatributaria.cl/wp-content/uploads/2021/04/Suplemento-Tributario-2021.pdf>

Subdirección Normativa del SII, (2021i). *Suplemento tributario, Recuadro N° 14 Razonabilidad del Capital Propio Tributario (art. 14 Letra A) LIR, Código 1178. Rentas Exentas del IDPC e Ingresos no Renta (Positivo)*. Servicio de Impuestos Internos, p316. <https://www.aulatributaria.cl/wp-content/uploads/2021/04/Suplemento-Tributario-2021.pdf>

Subdirección Normativa del SII, (2021j). *Suplemento tributario, Recuadro N° 14 Razonabilidad del Capital Propio Tributario (art. 14 Letra A) LIR, Código 1179. Pérdida por Rentas Exentas del IDPC e Ingresos no Renta del Ejercicio*. Servicio de Impuestos Internos, p316. <https://www.aulatributaria.cl/wp-content/uploads/2021/04/Suplemento-Tributario-2021.pdf>

Subdirección Normativa del SII, (2021k). *Suplemento tributario, Recuadro N° 14 Razonabilidad del Capital Propio Tributario (art. 14 Letra A) LIR, Código 1180. Retiros o Dividendos Percibidos en el Ejercicio por Participaciones en otras Empresas*. Servicio de Impuestos Internos, p316. <https://www.aulatributaria.cl/wp-content/uploads/2021/04/Suplemento-Tributario-2021.pdf>

Subdirección Normativa del SII, (2021l). *Suplemento tributario, Recuadro N° 14 Razonabilidad del Capital Propio Tributario (art. 14 Letra A) LIR, Código 1181. Utilidades Percibidas Afectas a Impuestos Finales Imputadas a la Pérdida Tributaria del Ejercicio*. Servicio de Impuestos Internos, p316. <https://www.aulatributaria.cl/wp-content/uploads/2021/04/Suplemento-Tributario-2021.pdf>

Subdirección Normativa del SII, (2021m). *Suplemento tributario, Recuadro N° 14 Razonabilidad del Capital Propio Tributario (art. 14 Letra A) LIR, Código 1182. Remesas, Retiros o Dividendos en el Ejercicio, Reajustados*. Servicio de Impuestos Internos, p316. <https://www.aulatributaria.cl/wp-content/uploads/2021/04/Suplemento-Tributario-2021.pdf>

Subdirección Normativa del SII, (2021n). *Suplemento tributario, Recuadro N° 14 Razonabilidad del Capital Propio Tributario (art. 14 Letra A) LIR, Código 1697. Partidas del Inciso no Afectas al IU de Tasa 40% y del Inciso Segundo del Art. 21 LIR, Reajustados*. Servicio de Impuestos Internos, p316. <https://www.aulatributaria.cl/wp-content/uploads/2021/04/Suplemento-Tributario-2021.pdf>

Subdirección Normativa del SII, (2021o). *Suplemento tributario, Recuadro N° 14 Razonabilidad del Capital Propio Tributario (art. 14 Letra A) LIR, Código 1186. Aumentos del Ejercicio (por Reorganizaciones)*. Servicio de Impuestos Internos, p316. <https://www.aulatributaria.cl/wp-content/uploads/2021/04/Suplemento-Tributario-2021.pdf>

Subdirección Normativa del SII, (2021p). *Suplemento tributario, Recuadro N° 14 Razonabilidad del Capital Propio Tributario (art. 14 Letra A) LIR, Código 1187. Disminuciones del Ejercicio (por Reorganizaciones)*. Servicio de Impuestos Internos, p316. <https://www.aulatributaria.cl/wp-content/uploads/2021/04/Suplemento-Tributario-2021.pdf>

Subdirección Normativa del SII, (2021q). *Suplemento tributario, Recuadro N° 14 Razonabilidad del Capital Propio Tributario (art. 14 Letra A) LIR, Código 1700. Ingreso Diferido por Cambio de Régimen*. Servicio de Impuestos Internos, p316. <https://www.aulatributaria.cl/wp-content/uploads/2021/04/Suplemento-Tributario-2021.pdf>

Subdirección Normativa del SII, (2021r). *Suplemento tributario, Recuadro N° 14 Razonabilidad del Capital Propio Tributario (art. 14 Letra A) LIR, Código 1188. Crédito Total Disponible Imputable contra Impuestos Finales (IPE) del Ejercicio*. Servicio de Impuestos Internos, p316. <https://www.aulatributaria.cl/wp-content/uploads/2021/04/Suplemento-Tributario-2021.pdf>

Subdirección Normativa del SII, (2021s). *Suplemento tributario, Recuadro N° 14 Razonabilidad del Capital Propio Tributario (art. 14 Letra A) LIR, Código 1701. Incentivo al Ahorro según Art 14 Letra E) LIR*. Servicio de Impuestos Internos, p316. <https://www.aulatributaria.cl/wp-content/uploads/2021/04/Suplemento-Tributario-2021.pdf>

Subdirección Normativa del SII, (2021t). *Suplemento tributario, Recuadro N° 14 Razonabilidad del Capital Propio Tributario (art. 14 Letra A) LIR, Código 1702. Base del IDPC Voluntario según Art 14 Letra A) N° 6 LIR*. Servicio de Impuestos Internos, p316. <https://www.aulatributaria.cl/wp-content/uploads/2021/04/Suplemento-Tributario-2021.pdf>

Subdirección Normativa del SII, (2021u). *Suplemento tributario, Recuadro N° 14 Razonabilidad del Capital Propio Tributario (art. 14 Letra A) LIR, Código 1189. Otras Partidas a Agregar*, Servicio de Impuestos Internos, p316. <https://www.aulatributaria.cl/wp-content/uploads/2021/04/Suplemento-Tributario-2021.pdf>

Subdirección Normativa del SII, (2021v). *Suplemento tributario, Recuadro N° 14 Razonabilidad del Capital Propio Tributario (art. 14 Letra A) LIR, Código 1190. Otras Partidas a Deducir*. Servicio de

Impuestos Internos, p316. <https://www.aulatributaria.cl/wp-content/uploads/2021/04/Suplemento-Tributario-2021.pdf>

Subdirección Normativa del SII, (2021w). *Suplemento tributario, Recuadro N° 14 Razonabilidad del Capital Propio Tributario (art. 14 Letra A) LIR, Código 645. CPT Positivo*. Servicio de Impuestos Internos, p316. <https://www.aulatributaria.cl/wp-content/uploads/2021/04/Suplemento-Tributario-2021.pdf>

Subdirección Normativa del SII, (2021x). *Suplemento tributario, Recuadro N° 14 Razonabilidad del Capital Propio Tributario (art. 14 Letra A) LIR, Código 646. CPT Negativo*. Servicio de Impuestos Internos, p316. <https://www.aulatributaria.cl/wp-content/uploads/2021/04/Suplemento-Tributario-2021.pdf>

Subdirección Normativa del SII, (2021y). *Suplemento tributario, Recuadro N° 13 Determinación del RAI (art. 14 Letra A) LIR, Código 1698. CPT Positivo*. Servicio de Impuestos Internos, p315. <https://www.aulatributaria.cl/wp-content/uploads/2021/04/Suplemento-Tributario-2021.pdf>

Subdirección Normativa del SII, (2021z). *Suplemento tributario, Recuadro N° 13 Determinación del RAI (art. 14 Letra A) LIR, Código 1717. Capital Propio Tributario Negativo*. Servicio de Impuestos Internos, p315. <https://www.aulatributaria.cl/wp-content/uploads/2021/04/Suplemento-Tributario-2021.pdf>

Subdirección Normativa del SII, (2021za). *Suplemento tributario, Recuadro N° 13 Determinación del RAI (art. 14 Letra A) LIR, Código 1692. Saldo Negativo del Registro REX al Término del Ejercicio*. Servicio de Impuestos Internos, p315. <https://www.aulatributaria.cl/wp-content/uploads/2021/04/Suplemento-Tributario-2021.pdf>

Subdirección Normativa del SII, (2021zb). *Suplemento tributario, Recuadro N° 13 Determinación del RAI (art. 14 Letra A) LIR, Código 1699. Remesas, Retiros o Dividendos Repartidos en el Ejercicio, Reajustados*. Servicio de Impuestos Internos, p315. <https://www.aulatributaria.cl/wp-content/uploads/2021/04/Suplemento-Tributario-2021.pdf>

Subdirección Normativa del SII, (2021zc). *Suplemento tributario, Recuadro N° 13 Determinación del RAI (art. 14 Letra A) LIR, Código 1718. Subtotal*. Servicio de Impuestos Internos, p315. <https://www.aulatributaria.cl/wp-content/uploads/2021/04/Suplemento-Tributario-2021.pdf>

Subdirección Normativa del SII, (2021zd). *Suplemento tributario, Recuadro N° 13 Determinación del RAI (art. 14 Letra A) LIR, Código 1693. Saldo Positivo del Registro REX al Término del Ejercicio*. Servicio de Impuestos Internos, p315. <https://www.aulatributaria.cl/wp-content/uploads/2021/04/Suplemento-Tributario-2021.pdf>

Subdirección Normativa del SII, (2021ze). *Suplemento Tributario, Recuadro N° 13 Determinación del RAI (art. 14 Letra A) LIR, Código 844. Capital Aportado Debidamente Reajustado (Incluye Aumentos y Disminuciones Efectivas)*. Servicio de Impuestos Internos, p315. <https://www.aulatributaria.cl/wp-content/uploads/2021/04/Suplemento-Tributario-2021.pdf>

Subdirección Normativa del SII, (2021zf). *Suplemento tributario, Recuadro N° 13 Determinación del RAI (art. 14 Letra A) LIR, Código 982. Saldo FUR (Cuando no haya sido considerado dentro del Valor del Capital Aportado a la Empresa*. Servicio de Impuestos Internos, p316. <https://www.aulatributaria.cl/wp-content/uploads/2021/04/Suplemento-Tributario-2021.pdf>

Subdirección Normativa del SII, (2021zg). *Suplemento tributario, Recuadro N° 13 Determinación del RAI (art. 14 Letra A) LIR, Código 1198. Sobreprecio Obtenido en la Colocación de Acciones de Propia*

Emisión, Debidamente Reajustado. Servicio de Impuestos Internos, p316.
<https://www.aulatributaria.cl/wp-content/uploads/2021/04/Suplemento-Tributario-2021.pdf>

Subdirección Normativa del SII, (2021zh). *Suplemento tributario, Recuadro N° 13 Determinación del RAI (art. 14 Letra A) LIR, Código 1199. Rentas Afectas a IGC o IA (RAI) del Ejercicio.* Servicio de Impuestos Internos, p316. <https://www.aulatributaria.cl/wp-content/uploads/2021/04/Suplemento-Tributario-2021.pdf>

Subdirección Normativa del SII, (2021zi). *Suplemento tributario, Recuadro N° 13 Determinación del RAI (art. 14 Letra A) LIR, Recuadro N° 13. Determinación del RAI (Art. 14 Letra A), LIR.* Servicio de Impuestos Internos, p315. <https://www.aulatributaria.cl/wp-content/uploads/2021/04/Suplemento-Tributario-2021.pdf>

Subdirección Normativa del SII, (2021zj). *Suplemento tributario, Recuadro N° 6 Datos Informativos, Código 102. Capital Efectivo.* Servicio de Impuestos Internos, p268. <https://www.aulatributaria.cl/wp-content/uploads/2021/04/Suplemento-Tributario-2021.pdf>

Subdirección Normativa del SII, (2021zk). *Suplemento tributario, Recuadro N° 6 Datos Informativos, Código 122. Capital Efectivo.* Servicio de Impuestos Internos, p315. <https://www.aulatributaria.cl/wp-content/uploads/2021/04/Suplemento-Tributario-2021.pdf>

Subdirección Normativa del SII, (2021zl). *Suplemento tributario, Recuadro N° 6 Datos Informativos, Código 123. Capital Efectivo.* Servicio de Impuestos Internos, p315. <https://www.aulatributaria.cl/wp-content/uploads/2021/04/Suplemento-Tributario-2021.pdf>

Subdirección Normativa del SII, (2021zm). *Suplemento tributario, Recuadro N° 6 Datos Informativos, Código 1693. Capital Efectivo.* Servicio de Impuestos Internos, p315. <https://www.aulatributaria.cl/wp-content/uploads/2021/04/Suplemento-Tributario-2021.pdf>

Subdirección Normativa del SII, (2021zn). *Suplemento tributario, Recuadro N° 14 Razonabilidad Capital Propio Tributario (Art. 14 Letra A), LIR.* Servicio de Impuestos Internos, p316. <https://www.aulatributaria.cl/wp-content/uploads/2021/04/Suplemento-Tributario-2021.pdf>

Subdirección Normativa del SII, (2021zo). *Suplemento tributario, Recuadro N° 14 Razonabilidad Capital Propio Tributario (Art. 14 Letra A), LIR.* Servicio de Impuestos Internos, p316. <https://www.aulatributaria.cl/wp-content/uploads/2021/04/Suplemento-Tributario-2021.pdf>

Subdirección Normativa del SII, (2021zp). *Suplemento tributario, Recuadro N° 14 Razonabilidad Capital Propio Tributario (Art. 14 Letra A), LIR.* Servicio de Impuestos Internos, p316. <https://www.aulatributaria.cl/wp-content/uploads/2021/04/Suplemento-Tributario-2021.pdf>

Subdirección Normativa del SII, (2021zq). *Suplemento tributario, Recuadro N° 14 Razonabilidad Capital Propio Tributario (Art. 14 Letra A), LIR.* Servicio de Impuestos Internos, p316. <https://www.aulatributaria.cl/wp-content/uploads/2021/04/Suplemento-Tributario-2021.pdf>

Subdirección Normativa del SII, (2021zr). *Suplemento tributario, Recuadro N° 14 Razonabilidad Capital Propio Tributario (Art. 14 Letra A), LIR.* Servicio de Impuestos Internos, p316. <https://www.aulatributaria.cl/wp-content/uploads/2021/04/Suplemento-Tributario-2021.pdf>

Subdirección Normativa del SII, (2021zs). *Suplemento tributario, Recuadro N° 14 Razonabilidad Capital Propio Tributario (Art. 14 Letra A), LIR.* Servicio de Impuestos Internos, p316. <https://www.aulatributaria.cl/wp-content/uploads/2021/04/Suplemento-Tributario-2021.pdf>

Subdirección Normativa del SII, (2021zt). *Suplemento tributario, Recuadro N° 14 Razonabilidad Capital Propio Tributario (Art. 14 Letra A), LIR. Servicio de Impuestos Internos*, p316.
<https://www.aulatributaria.cl/wp-content/uploads/2021/04/Suplemento-Tributario-2021.pdf>

Subdirección Normativa del SII, (2021zu). *Suplemento tributario, Recuadro N° 14 Razonabilidad Capital Propio Tributario (Art. 14 Letra A), LIR. Servicio de Impuestos Internos*, p316.
<https://www.aulatributaria.cl/wp-content/uploads/2021/04/Suplemento-Tributario-2021.pdf>

Subdirección Normativa del SII, (2021zv). *Suplemento tributario, Recuadro N° 14 Razonabilidad Capital Propio Tributario (Art. 14 Letra A), LIR. Servicio de Impuestos Internos*, p316.
<https://www.aulatributaria.cl/wp-content/uploads/2021/04/Suplemento-Tributario-2021.pdf>

Subdirección Normativa del SII, (2021zw). *Suplemento tributario, Recuadro N° 14 Razonabilidad Capital Propio Tributario (Art. 14 Letra A), LIR. Servicio de Impuestos Internos*, p316.
<https://www.aulatributaria.cl/wp-content/uploads/2021/04/Suplemento-Tributario-2021.pdf>

Subdirección Normativa del SII, (2021zx). *Suplemento tributario, Recuadro N° 14 Razonabilidad Capital Propio Tributario (Art. 14 Letra A), LIR. Servicio de Impuestos Internos*, p316.
<https://www.aulatributaria.cl/wp-content/uploads/2021/04/Suplemento-Tributario-2021.pdf>

Subdirección Normativa del SII, (2021zy). *Suplemento tributario, Recuadro N° 14 Razonabilidad Capital Propio Tributario (Art. 14 Letra A), LIR. Servicio de Impuestos Internos*, p316.
<https://www.aulatributaria.cl/wp-content/uploads/2021/04/Suplemento-Tributario-2021.pdf>

Villalobos, K. (2021a). *Razonabilidad del Capital Propio Tributario (CPT) y nuevo Recuadro N° 14 en el F22, AT, 2021, Pérdida Tributaria del Ejercicio al 31 de Diciembre Código (1695)*. Thomson Reuters.
<http://tributariaaldia.cl/?p=6328>

Villalobos, K. (2021b). *Razonabilidad del Capital Propio Tributario (CPT) y nuevo Recuadro N° 14 en el F22, AT, 2021, Pérdidas de Ejercicios Anteriores (Art. 31 N° 3 LIR) Código (1696)*. Thomson Reuters.
<http://tributariaaldia.cl/?p=6328>

9 Anexos:

Anexo 1. Declaración Jurada 1847 del AT 2021.



FOLIO **F 1847**

Declaración Jurada sobre balance de 8 columnas y otros antecedentes.

Sección A: Identificación del Declarante

ROL ÚNICO TRIBUTARIO C27	RAZON SOCIAL
DOMICILIO POSTAL	COMUNA
CORREO ELECTRONICO	TELÉFONO

Sección B: Otros Antecedentes del declarante

Actividad Económica Principal	Entidad Supervisora directa	Año Ajuste IRS 1° Aplicación	Folio Balance		Ajustes para determinar RLI
			N° Inicio	N° Final	
C21	C22	C23	C24	C25	C31

Sección C: Detalle de las cuentas contenidas en el balance de 8 Columnas

N°	Id. Plan de Cuentas utilizado en registros contables	Id. Cuenta según clasificador de cuentas	Nombre de la Cuenta según registros contables	Débitos	Créditos	Saldo Deudor	Saldo Acreedor	Activo	Pasivo	Pérdidas	Ganancias	Conceptos y/o Partidas Que Componen el Resultado Financiero	Valor Tributario
C0	C1	C2	C3	C4	C5	C6	C7	C8	C9	C10	C11	C28	C29

CUADRO RESUMEN DE LA DECLARACIÓN SECCIÓN C										Total Valor Tributario	Total de Casos Informados
Total Débitos	Total Créditos	Total Saldo Deudor	Total Saldo Acreedor	Total Activo	Total Pasivo	Total Pérdidas	Total Ganancias	Resultado según Balance		C30	C26
C12	C13	C14	C15	C16	C17	C18	C19	C20			

Anexo 2. Declaración Jurada 1926 del AT 2021.



FOLIO **F1926**

Declaración Jurada anual sobre Base Imponible de Primera Categoría y Datos Contables Balance.

SECCIÓN A: IDENTIFICACIÓN DEL DECLARANTE

ROL ÚNICO TRIBUTARIO C1	NOMBRE O RAZÓN SOCIAL	Folio Renta Líquida Imponible o Pérdida Tributaria	
DOMICILIO POSTAL	COMUNA		
CORREO ELECTRÓNICO	FAX	N° Inicio	N° Final
	TELÉFONO	C23	C24

SECCIÓN B: DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE DE PRIMERA CATEGORÍA

N°	Código Cuenta Recuadro N°2, F22	Id. Cuenta según clasificador de cuentas	Descripción del ajuste practicado	Monto del ajuste	Tipo de Ajuste
C0	C2	C3	C4	C5	C6

SECCIÓN C: AJUSTES AL PATRIMONIO FINANCIERO

N°	Id. Cod. Partida	Id plan de cuentas utilizado en registros contables	Nombre de la cuenta según registros contables	Monto ajuste IFRS 1° Aplicación a Patrimonio Financiero		Monto ajuste del ejercicio que afecta Patrimonio Financiero	
				saldo deudor	saldo acreedor	saldo deudor	saldo acreedor
C7	C8	C9	C10	C11	C12	C13	C14

SECCIÓN D: CUADRO RESUMEN

TOTAL SECCION B			TOTAL SECCION C				Total de Casos Informados
Total ajustes en la determinación de la base imponible de primera categoría			Total monto ajuste IFRS 1* Aplicación a Patrimonio Financiero		Total monto ajuste del ejercicio a Patrimonio Financiero		
Total Agregados[1]	Total Deducciones [2]	Total Desagregados [3]	Saldo deudor	Saldo acreedor	Saldo deudor	Saldo acreedor	
C16	C17	C18	C19	C20	C21	C22	C15

Anexo 3. Declaración Jurada Anual 1948 del AT 2021a.



Declaración Jurada anual sobre retiros, remesas y/o dividendos distribuidos, o cantidades distribuidas a cualquier título y créditos correspondientes, efectuados por contribuyentes sujetos al régimen de

Sección A: IDENTIFICACIÓN DEL DECLARANTE

ROL ÚNICO TRIBUTARIO	NOMBRE O RAZÓN SOCIAL
DOMICILIO	COMUNA
CORREO ELECTRÓNICO	TELÉFONO

Sección B: ANTECEDENTES DE LOS INFORMADOS (Receptor de los retiros, remesas o dividendos. Persona natural o jurídica)

Fecha del retiro, remesa y/o dividendo distribuido	RUT del Pleno Propietario o Usufructuario receptor del retiro, remesa y/o dividendo distribuido	Usufructuario o Nudo Propietario de la acción o derecho social	Cantidad de acciones al 31/12	MONTO DE RETIROS, REMESAS O DIVIDENDOS REAJUSTADOS (\$)								
				Afectos a los Impuestos Global Complementario y/o Impuesto Adicional				Rentas Exentas e Ingresos No Constitutivos de Renta (REX)				
								Rentas Con Tributación Cumplida				
								Rentas provenientes del registro RAP y Diferencia Inicial de sociedad acogida al ex Art. 14 TER A) LIR	Otras rentas percibidas Sin Prioridad en su orden de imputación	Exceso Distribuciones Desproporcionadas (Nº9 Art.14 A)	Utilidades afectadas con impuesto sustitutivo al FUT (ISFUT) Ley N°20.780	Rentas generadas hasta el 31.12.1983 y/o utilidades con impuesto sustitutivo al FUT (ISFUT) LEY N°21.210
C1	C2	C3	C4	Con crédito por IDPC generados a contar del 01.01.2017	Con crédito por IDPC acumulados hasta el 31.12.2016	Con derecho a crédito por pago de IDPC voluntario	Sin derecho a crédito	C9	C10	C11	C12	C13

Sección C: ANTECEDENTES DE RETIROS EN EXCESO (Detalle de saldos pendientes de imputación)

RUT del beneficiario del retiro (titular o cesionario)	Montos de retiros en exceso, reajustados (\$)
C34	C35

Cantidad de acciones al 31/12	MONTO DE RETIROS, REMESAS O DIVIDENDOS REAJUSTADOS (\$)											
	Afectos a los Impuestos Global Complementario y/o Impuesto Adicional				Rentas Exentas e Ingresos No Constitutivos de Renta (REX)							
					Rentas Con Tributación Cumplida					Exentos de impuesto global complementario (IGC) y/o impuesto adicional (IA)		Ingresos No Constitutivos de Renta
					Rentas provenientes del registro RAP y Diferencia Inicial de sociedad acogida al ex Art. 14 TER A) LIR	Otras rentas percibidas Sin Prioridad en su orden de imputación	Exceso Distribuciones Desproporcionadas (Nº9 Art.14 A)	Utilidades afectadas con impuesto sustitutivo al FUT (ISFUT) Ley N°20.780	Rentas generadas hasta el 31.12.1983 y/o utilidades afectadas con impuesto sustitutivo al FUT (ISFUT) LEY N°21.210	Rentas Exentas de Impuesto Global Complementario (IGC) (Artículo 11, Ley 18.401), Afectas a Impuesto Adicional	Rentas Exentas de Impuesto Global Complementario (IGC) y/o Impuesto Adicional (IA)	
C36	C37	C38	C39	C40	C41	C42	C43	C44	C45	C46	C47	C48

Anexo 4. Declaración Jurada Anual 1948 del AT 2021b.

la letra A) y al número 3 de la letra D) del artículo 14 de la LIR, y sobre saldo de retiros en exceso pendien

			Acumulado			
Rentas Exentas		Ingresos No Constitutivos de Renta	Asociados a Rentas Afectas			
Rentas Exentas de Impuesto Global Complementario (IGC) (Artículo 11, Ley 18.401), Afectas a Impuesto Adicional	Rentas Exentas de Impuesto Global Complementario (IGC) y/o Impuesto Adicional (IA)		No Sujetos a Restitución generados Hasta el 31.12.2019		No Sujetos a Restitución generados a contar del 01.01.2020	
			Sin derecho a devolución	Con derecho a devolución	Sin derecho a devolución	Con derecho a devolución
C14	C15	C16	C17	C18	C19	C20

CUADRO RESUMEN FINAL DE LA DECLARACION						
CRÉDITOS PARA IMPUESTO GLO						
Acumulados a Contar del 01.01.2017						
Asociados a Rentas Afectas						Asociados a Renta: 11, Ley :
No Sujetos a Restitución generados Hasta el 31.12.2019		No Sujetos a Restitución generados a contar del 01.01.2020		Sujetos a Restitución		Sujetos a R
Sin derecho a devolución	Con derecho a devolución	Sin derecho a devolución	Con derecho a devolución	Sin derecho a devolución	Con derecho a devolución	Sin derecho a devolución
C49	C50	C51	C52	C53	C54	C55

Anexo 5. Declaración Jurada Anual 1948 del AT 2021c.

tes de imputación.

FOLIO

F 1948

CRÉDITOS PARA IMPUESTO GLOBAL COMPLEMENTARIO O ADICIONAL											Devolución de capital Art.17 N° 7 LIR.	Número de Certificado
s a Contar del 01.01.2017					Acumulados Hasta el 31.12.2016					Crédito por impuesto tasa adicional, Ex. Art. 21 LIR.		
Sujetos a Restitución		Asociados a Rentas Exentas (artículo 11, Ley 18.401)		Crédito por IPE	Asociados a Rentas Afectas		Asociados a Rentas Exentas (artículo 11, Ley 18.401)		Crédito por IPE			
		Sujetos a Restitución			Sin derecho a devolución	Con derecho a devolución	Sin derecho a devolución	Con derecho a devolución				
Sin derecho a devolución	Con derecho a devolución	Sin derecho a devolución	Con derecho a devolución									
C21	C22	C23	C24		C25	C26	C27	C28		C29	C30	C31

AL COMPLEMENTARIO O ADICIONAL										
Acumulados Hasta el 31.12.2016						Crédito por impuesto tasa adicional, Ex. Art. 21 LIR.				
Exentas (artículo 18.401)	Crédito por IPE	Asociados a Rentas Afectas		Asociados a Rentas Exentas (artículo 11, Ley 18.401)			Crédito por IPE			
Restitución		Sin derecho a devolución	Con derecho a devolución	Sin derecho a devolución	Con derecho a devolución					
Con derecho a devolución		Sin derecho a devolución	Con derecho a devolución	Sin derecho a devolución	Con derecho a devolución					
C56	C57	C58	C59	C60	C61	C62	C63	C64	C65	C66

Anexo 6. Factor de Corrección Monetaria del AT 2021.

Mes (<i>m</i>)	Factor Corrección monetaria variaciones de capital
Enero	2,62%
Febrero	2,05%
Marzo	1,59%
Abril	1,26%
Mayo	1,30%
Junio	1,35%
Julio	1,42%
Agosto	1,32%
Septiembre	1,19%
Octubre	0,55%
Noviembre	0%
Diciembre	0%